

EXPOSURE DRAFT

PSAK No. 48
(revisi 2009)

20 Oktober 2009

**EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN STANDAR AAKUNTANSI KEUANGAN**

PENURUNAN NILAI ASET

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat
diterima paling lambat tanggal 31 Desember 2009
oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

ED No.
48
(revisi 2009)

PERNYATAAN
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN
PENURUNAN NILAI ASET



Hak cipta © 2009, Ikatan Akuntan Indonesia

Dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia
Jalan Sindanglaya No. 1
Menteng
Jakarta 10130
Telp: (021) 3190-4232
Fax : (021) 724-5078
Email: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id

Oktober 2009

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

Tanggapan tertulis atas *draft* ini paling lambat diterima pada **31 Desember 2009**. Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia
Jl. Sindanglaya No.1,
Menteng,
Jakarta 10310**

Fax: 021 724-5078

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

Hak Cipta © 2009 Ikatan Akuntan Indonesia

Exposure Draft (ED) ini dibuat dengan tujuan untuk menyiapkan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Penggunaan ED ini oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia, Jl Sindanglaya No.1, Menteng, Jakarta 10310.
Tel. 62-21 3190-4232, Fax: 62-21 724-5078
E-mail: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id**

Pengantar

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* PSAK 48 (revisi 2009) tentang Penurunan Nilai Aset dalam rapatnya tanggal 20 Oktober 2009 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh kalangan anggota IAI, Dewan Konsultatif SAK, Dewan Pengurus Nasional IAI, perguruan tinggi dan individu/organisasi/lembaga lain yang berminat.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan.

Exposure Draft PSAK 48 (revisi 2009); *Penurunan Nilai Aset* merevisi PSAK 48 (1998): *Penurunan Nilai Aset*. *Exposure Draft* PSAK 48 (revisi 2009): *Penurunan Nilai Aset* merupakan adopsi dari IAS 36: *Impairment Of Aset*.

Exposure Draft ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah *Akuntan Indonesia*, homepage IAI: www.iaiglobal.or.id

Jakarta, 20 Oktober 2009 Dewan Standar Akuntansi Keuangan

| | |
|--------------------------|---------|
| Rosita Uli Sinaga | Ketua |
| Agus Edy Siregar | Anggota |
| Etty Retno Wulandari | Anggota |
| Merliyana Syamsul | Anggota |
| Roy Iman Wirahardja | Anggota |
| Meidyah Indreswari | Anggota |
| Riza Noor Karim | Anggota |
| Setiyono Miharjo | Anggota |
| Saptoto Agustomo | Anggota |
| Jumadi | Anggota |
| Ferdinand D. Purba | Anggota |
| Irsan Gunawan | Anggota |
| Budi Susanto | Anggota |
| Ludovicus Sensi Wondabio | Anggota |
| Eddy R. Rasyid | Anggota |
| Liauw She Jin | Anggota |
| Sylvia Veronica Siregar | Anggota |

Permintaan Tanggapan

Penerbitan ED PSAK 48 (Revisi 2009) Penurunan Nilai Aset bertujuan untuk meminta tanggapan atas semua pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 48 tersebut.

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

1. Masa Efektif

Apakah anda setuju bahwa masa efektif PSAK 48 (Revisi 2009) haruslah sama dengan PSAK 22 Kombinasi Bisnis (Revisi 2009) dan PSAK 19 Aset tidak berwujud (Revisi 2009)?

ED PSAK 48 sangat berkaitan dengan PSAK 22 *Kombinasi Bisnis* (Revisi 2009) dan PSAK 19 *Aset tidak berwujud* (Revisi 2009). Apabila karena satu dan lain hal tanggal efektif PSAK 22 *Kombinasi Bisnis* (Revisi 2009) dan PSAK 19 *Aset Tidak berwujud* (Revisi 2009) tidak bisa 1 Januari 2011 maka masa efektif ED PSAK 48 akan menyesuaikan.

2. Ketentuan Transisi

Apakah anda setuju bahwa PSAK 48 (Revisi 2009) berlaku prospektif murni?

PSAK 48 (Revisi 2009) memuat beberapa pengaturan yang berbeda dengan PSAK 48 (Revisi 1998) sebelumnya seperti misalnya mengenai uji penurunan nilai setiap tahun atas goodwill dan aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas. ED PSAK 48 mengusulkan ketentuan baru tersebut berlaku prospektif. Misalnya untuk goodwill dan aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas, maka yang terkena dampak perubahan PSAK 48 (Revisi 2009) adalah aset-aset tersebut yang didapatkan entitas setelah tanggal 1 January 2011. Sehingga untuk goodwill dan aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas yang didapatkan sebelum

tanggal efektif (1 Januari 2011), pengaturan dalam PSAK 48 (Revisi 1998) tetap berlaku.

Ikhtisar Ringkas

Secara garis besar perbedaan ED PSAK 48 (revisi 2009): *Penurunan Nilai Aset* dengan PSAK 48 (1998): *Penurunan Nilai Aset* adalah sebagai berikut:

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|----------------|--|---|
| Ruang lingkup | Pengecualian: a. Persediaan b. Aset timbul dari kontrak konstruksi c. Aset pajak tangguhan d. Aset dari imbalan kerja e. Aset keuangan f. Properti investasi yang diukur pada nilai wajar g. Aset dimiliki untuk dijual | Pengecualian: a. Persediaan b. Aset timbul dari kontrak konstruksi c. Aset pajak tangguhan d. Aset dari imbalan kerja |

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|--|---|--|
| Definisi | <i>Recoverable amount</i> : nilai tertinggi antara <u>nilai wajar dikurangi biaya penjualan</u> dan <u>nilai pakai</u> | <i>Recoverable amount</i> : nilai tertinggi antara <u>harga jual neto</u> dan <u>nilai pakai</u> (<i>Harga jual neto</i> = <i>Nilai wajar - Biaya yang terkait</i>) |
| | <i>Nilai pakai</i> : nilai sekarang dari taksiran arus kas yang diharapkan akan diterima dari aset atau unit penghasil kas | <i>Nilai pakai</i> : nilai sekarang dari taksiran arus kas yang diharapkan akan diterima atas penggunaan aset dan penghentian penggunaan aset pada akhir masa manfaatnya |
| Identifikasi aset yang mengalami penurunan nilai | <ul style="list-style-type: none"> • Identifikasi penurunan nilai dilakukan sebelum mengukur recoverable amount. • Pengecualian untuk aset tidak berwujud tak terbatas umur manfaatnya, aset tidak berwujud belum digunakan, dan goodwill | Identifikasi penurunan nilai dilakukan sebelum mengukur recoverable amount. |

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|-------------------------------|---|--|
| Indikasi penurunan nilai | <p>Informasi internal:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Nilai tercatat aset neto > nilai kapitalisasi pasar <p>Dividen dari investasi</p> <ul style="list-style-type: none"> • Nilai investasi > Aset neto (termasuk goodwill) • Dividen > Pendapatan komprehensif <p>Indikasi penurunan nilai untuk aset yang diukur pada nilai wajar (misal aset tetap)</p> | <p>Informasi internal:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tidak ada <p>Aset yang sebelumnya disajikan sebesar nilai pakai:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Arus kas riil < Arus kas taksiran |
| Pengukuran recoverable amount | Aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas | Tidak ada |
| | Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual | Harga jual neto |
| | Nilai pakai | Nilai pakai |
| | Komposisi taksiran arus kas, tidak termasuk restrukturisasi masa depan yang belum ada komitmen dan peningkatan kinerja aset | Tidak ada penjelasan |
| | Arus kas valuta asing | Tidak diatur |

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|---|---|--|
| Pengakuan dan pengukuran kerugian penurunan nilai | Kerugian penurunan nilai aset yang diukur pada nilai wajar (misal aset tetap) dapat tidak diakui segera dalam laporan laba rugi | Tidak diatur karena belum ada aturan model revaluasi dalam PSAK 16 |
| Unit penghasil kas | Identifikasi UPK: <ul style="list-style-type: none"> • Penjelasan kapan recoverable amount aset individual tidak dapat ditentukan (Jika recoverable amount aset individual tidak dapat ditentukan, maka digunakan nilai pakai UPK) – Paragraf 67 • Jika ada pasar aktif, maka aset dan kelompok aset sebagai UPK (walaupun sebagian output digunakan secara internal)- Paragraf 70 • UPK diidentifikasi secara konsisten, kecuali ada perubahan yang dapat dijustifikasi | Tidak ada penjelasan |

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|----------|--|----------------------|
| Goodwill | <ul style="list-style-type: none">• Goodwill dari business combination dialokasikan ke UPK atau kelompok UPK (lowest level monitored internal management and operating segment)• Jika alokasi awal tidak dapat diselesaikan sebelum akhir periode tahunan business combination berdampak, maka harus selesai sebelum akhir periode tahunan pertama setelah tanggal akuisisi• Jika UPK dilepas, maka goodwill diperhitungkan dalam penghitungan keuntungan atau kerugian dari pelepasan• Jika ada perubahan struktur pelaporan, maka goodwill harus direalokasikan | Tidak ada penjelasan |

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|---|--|--|
| Uji penurunan nilai UPK dengan goodwill | Terdapat penjelasan mengenai Penurunan nilai UPK dimana goodwill belum dialokasikan dan bila goodwill sudah dialokasikan | Pengujian dilakukan secara “bottom up” atau “top down” |
| Waktu uji penurunan nilai UPK | <ul style="list-style-type: none"> • Pengujian UPK yang mengandung goodwill dilakukan kapan saja sepanjang periode asalkan konsisten • Pengujian aset yang membentuk UPK dan UPK yang membentuk kelompok UPK, dilakukan sebelum UPK dan kelompok UPK | Tidak ada penjelasan |
| Aset korporat | Bagian kerugian penurunan nilai atas aset korporat yang dapat dialokasikan atau tidak dapat dialokasikan secara wajar | Tidak ada penjelasan |

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|------------------------------|---|--|
| Kerugian penurunan nilai UPK | Alokasi kerugian penurunan nilai: <ul style="list-style-type: none"> • Goodwill • Aset lainnya secara pro rata | Alokasi kerugian penurunan nilai: <ul style="list-style-type: none"> • Goodwill • Aset tidak berwujud yang tidak punya harga pasar • Aset harga jualnya < nilai tercatat • Aset lainnya secara pro rata |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Alokasi penurunan nilai ke setiap aset tidak boleh mengakibatkan jumlah tercatat aset lebih rendah darimana yang paling tinggi antara dari FVCS (Fair Value less Cost to Sell), VIU (Value in Use), atau nol <ul style="list-style-type: none"> • Kelebihan kerugian penurunan nilai dialokasikan ke aset lainnya secara pro rata | <ul style="list-style-type: none"> • Alokasi penurunan nilai ke setiap aset tidak boleh mengakibatkan jumlah tercatat aset lebih rendah darimana yang paling tinggi antara harga jual neto atau nol • Kelebihan kerugian penurunan nilai dialokasikan ke aset yang harga jual neto > nilai tercatat, dan aset lainnya secara pro rata |

| Perihal | ED PSAK 48 (revisi 2009) | PSAK 48 (1998) |
|------------------|---|--|
| Pembalikan nilai | <ul style="list-style-type: none">• Aset individual: diakui dalam laporan laba rugi, kecuali aset yang diukur pada nilai wajar (misal aset tetap)• UPK: dialokasikan ke setiap aset, kecuali goodwill, secara pro rata.• Goodwill: tidak ada pembalikan | <ul style="list-style-type: none">• Tidak diatur untuk aset individual, UPK, dan goodwill secara khusus, tetapi secara umum saja.• Goodwill dan aset tidak berwujud yang ada pasarnya dapat dibalik bila kejadian spesifik penyebab penurunan nilai telah pulih |

Perbedaan IAS 36: *Impairment of Assets* dengan ED PSAK 48 (revisi 2009): *Penurunan Nilai Aset* adalah sebagai berikut:

| Perihal | IAS 36 | PSAK 48 (revisi 2009) |
|----------------|---|---|
| Ruang Lingkup | Memasukkan Biological Aset dalam pengecualian ruang lingkup | Tidak memasukkan biological aset dalam pengecualian ruang lingkup. Jadi biological aset masih tercakup. |
| Paragraf 4a | Ruang lingkup mengenai subsidiaries | Diperjelas dengan menambahkan investasi dalam <i>entitas anak</i> yang disajikan dengan metoda biaya dalam laporan keuangan tersendiri seperti yang dijelaskan dalam PSAK 4 <i>Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri</i> ; |
| Paragraf 12 H | Mengenai sumber informasi penilaian apakah suatu aset mengalami penurunan nilai | Ditambahkan informasi sesuai dengan perubahan di PSAK 4 Paragraf 12 H huruf (i) dihapus karena tidak relevan, terkait dengan perubahan di PSAK 4 |

| Perihal | IAS 36 | PSAK 48 (revisi 2009) |
|----------------------------|---|--|
| Penghapusan paragraf 91-95 | Dihapus karena sudah menjadi appendiks C namun nomor paragraf selanjutnya tidak disesuaikan | Dihapus karena sudah menjadi appendiks C dan nomor paragraf selanjutnya disesuaikan |
| Appendiks B | Keterangan untuk menggunakan Appendiks B bila memakai IAS 16 versi sebelum 2003 | Appendiks B dihapus karena tidak relevan. PSAK 16 sudah merujuk pada IAS 16 terbaru. |
| Paragraf 139 | Masa Efektif 31 Maret 2004 secara prospektif | Masa efektif 1 Januari 2011 secara prospektif |
| Paragraf 140 A-D | Ketentuan Transisi terkait dengan perbaikan IFR/IAS lain | Tidak diadopsi karena tidak relevan. |

Daftar isi:

| | Paragraf |
|--|-----------------|
| PENDAHULUAN | 1 - 17 |
| Tujuan | 1 |
| Ruang Lingkup..... | 2 - 5 |
| Definisi..... | 6 |
| Identifikasi Aset yang Mungkin Mengalami Penurunan Nilai..... | 7 – 17 |
| PENGUKURAN JUMLAH TERPULIHKAN | 18 – 57 |
| Pengukuran Jumlah Terpulihkan Aset Tidak Berwujud Dengan Masa Manfaat yang Tidak Terbatas | 24 |
| Nilai Wajar Dikurangi Biaya Penjualan..... | 25 – 29 |
| Nilai Pakai..... | 30 – 57 |
| <i>Dasar Estimasi Arus Kas Masa Depan</i> | <i>33 – 38</i> |
| <i>Komposisi Estimasi Arus Kas Masa Depan.....</i> | <i>39 – 53</i> |
| <i>Arus Kas Masa Depan Valuta Asing.....</i> | <i>54</i> |
| <i>Tingkat Diskonto</i> | <i>55 – 57</i> |
| PENGAKUAN DAN PENGUKURAN RUGI PENURUNAN NILAI..... | 58 - 64 |
| UNIT PENGHASIL KAS DAN GOODWILL | 65 – 108 |
| Identifikasi Unit Penghasil Kas Dimana Aset Tercakup..... | 66 – 73 |
| Jumlah Terpulihkan dan Jumlah Tercatat Unit Penghasil Kas..... | 74 – 103 |
| <i>Goodwill.....</i> | <i>80 – 99</i> |
| <i>Alokasi Goodwill Untuk Unit Penghasil Kas.....</i> | <i>80 – 87</i> |
| <i>Pengujian Unit Penghasil Kas Dengan Goodwill Untuk Penurunan Nilai</i> | <i>88 – 90</i> |

| | |
|--|------------------|
| <i>Waktu Pengujian Penurunan Nilai</i> | <i>91 – 94</i> |
| <i>Aset Korporat.....</i> | <i>95 98</i> |
| Rugi Penurunan Nilai Untuk Unit Penghasil Kas | 99 – 103 |
| PEMBALIKAN SUATU RUGI PENURUNAN NILAI | 104 – 120 |
| Pembalikan Rugi Penurunan Nilai Untuk Aset Individual..... | 112 – 116 |
| Pembalikan Rugi Penurunan Nilai Untuk Unit Penghasil Kas | 117 – 118 |
| Pembalikan Rugi Penurunan Nilai Untuk Goodwill | 119 – 120 |
| PENGUNGKAPAN..... | 121 – 128 |
| Estimasi yang Digunakan Untuk Mengukur Jumlah Terpulihkan Dari Unit Penghasil Kas yang Mengandung Goodwill atau Aset Tidak Berwujud Dengan Masa Manfaat Tidak Terbatas..... | 129 – 132 |
| KETENTUAN TRANSISI DAN TANGGAL EFEKTIF | 133 – 134 |
| PENARIKAN | 135 |
| LAMPIRAN | |
| A.Penggunaan Teknik Nilai Kini Untuk Mengukur Nilai Pakai | |
| B.Pengujian Penurunan Nilai Aset Unit Penghasil Kas dengan Goodwill dan Kepentingan Non-pengendali | |
| CONTOH ILUSTRASI | |
| PANDUAN IMPELEMANTASI | |

1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**
2 **NO. 48 (REVISI 2009)**

3

4 **PENURUNAN NILAI ASET**

5

6 *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 48 (revisi 2009):*
7 *Penurunan Nilai Aset terdiri dari paragraf 1-135 dan*
8 *Lampiran. Seluruh paragraf tersebut memiliki kekuatan*
9 *mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak dengan huruf*
10 *tebal mengatur prinsip-prinsip utama. PSAK 48 (revisi*
11 *2009) harus dibaca dalam konteks prinsip-prinsip utama*
12 *dan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan*
13 *Keuangan. Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk*
14 *unsur-unsur yang tidak material. PSAK 25: Kebijakan*
15 *Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan*
16 *memberikan dasar untuk memilih dan menerapkan kebijakan*
17 *akuntansi ketika tidak ada panduan yang eksplisit.*

18

19 **PENDAHULUAN**

20

21 **Tujuan**

22

23 01. Tujuan Pernyataan ini adalah untuk menetapkan
24 prosedur-prosedur yang diterapkan entitas agar aset dicatat
25 tidak melebihi jumlah terpulihkannya.

26

27 Suatu aset dikatakan melebihi jumlah terpulihkannya jika jumlah
28 tercatat aset melebihi jumlah yang akan dipulihkan melalui
29 penggunaan atau penjualan aset. Pada kasus demikian, aset
30 mengalami penurunan nilai dan Pernyataan ini mensyaratkan
31 entitas mengakui rugi penurunan nilai. Pernyataan ini juga
32 menentukan kapan entitas membalik suatu rugi penurunan nilai
33 dan pengungkapan yang diperlukan.

34

35 **Ruang Lingkup**

36

37 02. Pernyataan ini diterapkan untuk akuntansi penurunan
38 nilai terhadap semua aset, kecuali :

- 1 (a) Persediaan (lihat PSAK 14: *Persediaan*);
- 2 (b) aset yang timbul dari kontrak konstruksi (lihat PSAK 34:
3 *Akuntansi Kontrak Konstruksi*);
- 4 (c) aset pajak tangguhan (lihat PSAK 46: *Akuntansi Pajak*
5 *Penghasilan*);
- 6 (d) aset yang timbul dari imbalan kerja (lihat PSAK 24:
7 *Imbalan Kerja*);
- 8 (e) aset keuangan yang termasuk dalam ruang lingkup PSAK
9 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*;
- 10 (f) Properti investasi yang diukur pada nilai wajar (lihat
11 PSAK 13: *Properti Investasi*);
- 12 (g) biaya akuisisi tangguhan, dan aset tidak berwujud, yang
13 timbul dari hak kontraktual penanggung berdasarkan
14 kontrak asuransi yang termasuk dalam ruang lingkup
15 PSAK 28: *Kontrak Asuransi*; dan
- 16 (h) aset tidak lancar (atau kelompok lepasan) yang
17 diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual sesuai
18 dengan PSAK 58: *Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk*
19 *Dijual dan Operasi yang Dihentikan*.

20
21 03. Pernyataan ini tidak berlaku untuk persediaan, aset
22 yang timbul dari kontrak konstruksi, aset pajak tangguhan, aset
23 yang timbul dari imbalan kerja, atau aset yang dikelompokkan
24 sebagai aset yang dimiliki untuk dijual (atau termasuk ke
25 dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki
26 untuk dijual) karena Pernyataan yang berlaku untuk aset-aset
27 tersebut memiliki persyaratan pengakuan dan pengukuran atas
28 aset-aset tersebut.

29
30 04. Pernyataan ini berlaku untuk aset keuangan yang
31 dikelompokkan sebagai investasi dalam *entitas anak* dan
32 ventura bersama yang disajikan dengan metoda biaya dalam
33 laporan keuangan tersendiri seperti yang dijelaskan dalam
34 PSAK 4: *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan*
35 *Keuangan Tersendiri*; Ketentuan mengenai penurunan nilai
36 investasi dalam entitas asosiasi diatur dalam PSAK 15. Untuk
37 penurunan nilai aset keuangan lainnya, merujuk kepada PSAK
38 55.

- 1 05. Pernyataan ini tidak berlaku untuk aset keuangan yang
2 termasuk dalam ruang lingkup PSAK 55 properti investasi yang
3 diukur pada nilai wajar sesuai PSAK 13. Namun demikian,
4 Pernyataan ini berlaku untuk aset yang dicatat pada jumlah
5 revaluasian (yaitu nilai wajar) sesuai dengan Pernyataan lain,
6 seperti model revaluasi dalam PSAK 16: *Aset Tetap*. Penentuan
7 apakah suatu aset revaluasian mengalami penurunan nilai
8 tergantung pada dasar yang digunakan dalam menentukan
9 nilai wajar:
- 10 (a) jika nilai wajar aset ditentukan berdasarkan nilai pasarnya,
11 satu-satunya perbedaan antara nilai wajar aset dengan
12 nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual adalah
13 biaya tambahan langsung untuk pelepasan aset tersebut:
- 14 (i) jika biaya pelepasan dapat diabaikan, jumlah
15 terpulihkan aset revaluasian mendekati atau lebih
16 besar dari jumlah revaluasiannya (yaitu nilai
17 wajar). Dalam kasus ini, setelah ketentuan revaluasi
18 diterapkan, kemungkinan kecil aset revaluasian
19 mengalami penurunan nilai dan jumlah terpulihkan
20 tidak perlu diestimasi.
- 21 (ii) jika biaya pelepasan tidak dapat diabaikan, nilai
22 wajar dikurangi biaya untuk menjual aset revaluasian
23 lebih kecil dari nilai wajarnya. Oleh karena itu, aset
24 revaluasian akan mengalami penurunan nilai jika nilai
25 pakainya kurang dari jumlah revaluasian (yaitu nilai
26 wajar). Dalam kasus ini, setelah ketentuan revaluasi
27 diterapkan, entitas menerapkan Pernyataan ini untuk
28 menentukan apakah aset mengalami penurunan
29 nilai.
- 30 (b) jika nilai wajar aset ditentukan dengan dasar selain nilai
31 pasarnya, maka jumlah revaluasiannya (yaitu nilai wajar)
32 dapat lebih besar atau lebih rendah dari jumlah terpulihkan.
33 Oleh karena itu, setelah ketentuan revaluasi diterapkan,
34 entitas menerapkan Pernyataan ini untuk menentukan
35 apakah aset mengalami penurunan nilai.
36
37
38

1 **Definisi**

2

3 06. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan
4 dalam Pernyataan ini:

5

6 ***Pasar aktif*** adalah pasar yang memenuhi semua kondisi-
7 kondisi berikut:

8 (a) aset yang diperdagangkan di pasar bersifat homogen;

9 (b) pembeli dan penjual yang berkeinginan untuk
10 bertransaksi biasanya dapat ditemui setiap saat; dan

11 (c) harga tersedia untuk publik.

12

13 ***Jumlah tercatat*** adalah jumlah yang diakui untuk suatu aset
14 setelah dikurangi akumulasi penyusutan (amortisasi) dan
15 akumulasi rugi penurunan nilai.

16

17 ***Unit penghasil kas*** adalah kelompok terkecil aset
18 teridentifikasi yang menghasilkan arus kas masuk yang
19 sebagian besar independen dari arus kas masuk dari aset
20 atau kelompok aset lain.

21

22 ***Aset korporat*** adalah aset selain goodwill yang berkontribusi
23 terhadap arus kas masa depan baik dari unit penghasil kas
24 yang sedang ditelaah maupun unit penghasil kas lain.

25

26 ***Biaya pelepasan*** adalah tambahan biaya yang secara
27 langsung terkait dengan pelepasan aset atau unit penghasil
28 kas, tidak termasuk biaya pendanaan dan beban pajak
29 penghasilan.

30

31 ***Jumlah tersusutkan*** adalah biaya perolehan aset, atau jumlah
32 lain yang merupakan pengganti biaya perolehan dalam
33 laporan keuangan, dikurangi nilai residunya.

34

35 ***Penyusutan (Amortisasi)*** adalah alokasi sistematis jumlah
36 tersusutkan suatu aset selama masa manfaatnya.¹

37

38 ¹ Untuk aset tidak berwujud, istilah "amortisasi" lebih umum digunakan daripada "depresiasi". Dua istilah tersebut memiliki arti yang sama.

1 ***Nilai wajar dikurangi biaya penjualan adalah jumlah***
2 ***yang dapat dihasilkan dari penjualan suatu aset atau unit***
3 ***penghasil kas dalam transaksi antara pihak-pihak yang***
4 ***mengerti dan berkehendak bebas tanpa tekanan, dikurangi***
5 ***biaya pelepasan aset.***

6

7 ***Rugi penurunan nilai adalah suatu jumlah yang merupakan***
8 ***selisih lebih nilai tercatat suatu aset atau unit penghasil kas***
9 ***atas jumlah terpulihkannya.***

10

11 ***Jumlah terpulihkan suatu aset atau unit penghasil kas adalah***
12 ***jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajarnya dikurangi***
13 ***biaya penjualan dengan nilai pakainya.***

14

15 ***Masa manfaat adalah:***

16 (a) ***jangka waktu suatu aset diharapkan dapat digunakan***
17 ***oleh entitas, atau***

18 (b) ***jumlah unit produksi atau unit sejenis yang diharapkan***
19 ***dapat dihasilkan dari suatu aset oleh entitas.***

20

21 ***Nilai pakai adalah nilai sekarang dari taksiran arus kas yang***
22 ***diharapkan akan diterima atau unit penghasil kas.***

23

24 **Identifikasi Aset yang Mungkin Mengalami Penurunan**

25 **Nilai**

26

27 07. Paragraf 8-17 menetapkan kapan jumlah terpulihkan
28 harus ditentukan. Persyaratan ini menggunakan istilah "suatu
29 aset" tetapi berlaku sama untuk suatu aset individual atau suatu
30 unit penghasil kas. Paragraf lain dari Pernyataan ini disusun
31 sebagai berikut:

32 (a) paragraf 18-57 menjelaskan persyaratan untuk mengukur
33 jumlah terpulihkan. Persyaratan ini juga menggunakan
34 istilah "suatu aset" tetapi berlaku sama untuk suatu aset
35 individual dan suatu unit penghasil kas.

36 (b) paragraf 58-103 menjelaskan persyaratan untuk mengakui
37 dan mengukur rugi penurunan nilai. Pengakuan dan
38 pengukuran rugi penurunan nilai untuk aset individual

- 1 selain *goodwill* diatur dalam paragraf 58-64. Paragraf 65-
2 103 mengatur pengakuan dan pengukuran rugi penurunan
3 nilai untuk unit penghasil kas dan *goodwill*.
- 4 (c) paragraf 104-111 menjelaskan persyaratan untuk membalik
5 rugi penurunan nilai yang diakui pada periode sebelumnya
6 untuk aset atau unit penghasil kas. Sebagai penegasan
7 kembali, persyaratan ini menggunakan istilah "suatu aset"
8 tetapi berlaku sama untuk suatu aset individual atau unit
9 penghasil kas. Persyaratan tambahan untuk suatu aset
10 individual dijelaskan pada paragraf 112-116, untuk suatu
11 unit penghasil kas pada paragraf 117 dan 118, dan untuk
12 *goodwill* di paragraf 119 dan 120.
- 13 (d) paragraf 121-128 menetapkan informasi yang harus
14 diungkapkan mengenai rugi penurunan nilai dan
15 pembalikan rugi penurunan nilai untuk aset dan unit
16 penghasil kas. Paragraf 129-132 menetapkan persyaratan
17 pengungkapan tambahan untuk unit penghasil kas yang
18 mendapatkan alokasi *goodwill* atau aset tidak berwujud
19 dengan masa manfaat tidak terbatas untuk tujuan pengujian
20 penurunan nilai.
- 21
- 22 08. Suatu aset mengalami penurunan nilai jika jumlah
23 tercatatnya melebihi jumlah terpulihkan. Paragraf 12-14
24 menjelaskan beberapa indikasi bahwa rugi penurunan
25 nilai mungkin telah terjadi. Jika terdapat indikasi-indikasi
26 tersebut, entitas diharuskan membuat estimasi formal jumlah
27 terpulihkan. Kecuali seperti yang dijelaskan pada paragraf
28 10, Pernyataan ini tidak mensyaratkan entitas untuk membuat
29 estimasi formal jumlah terpulihkan jika tidak terdapat indikasi
30 rugi penurunan nilai.
- 31
- 32 09. Pada setiap akhir periode pelaporan, suatu entitas
33 harus menilai apakah terdapat indikasi suatu aset mengalami
34 penurunan nilai. Jika terdapat indikasi tersebut, entitas
35 mengestimasi jumlah terpulihkan aset tersebut.
- 36
- 37 **10. Terlepas apakah terdapat indikasi penurunan nilai,**
38 **entitas juga harus:**

- 1 (a) *menguji penurunan nilai aset tidak berwujud dengan*
2 *masa manfaat tidak terbatas atau aset tidak berwujud*
3 *yang belum dapat digunakan, secara tahunan, dengan*
4 *membandingkan nilai tercatatnya dengan jumlah*
5 *terpulihkannya. Pengujian penurunan nilai ini dapat*
6 *dilakukan kapan saja dalam suatu periode tahunan*
7 *asalkan dilakukan pada saat yang sama setiap tahunnya.*
8 *Aset tidak berwujud yang berbeda dapat diuji penurunan*
9 *nilainya pada waktu yang berbeda. Namun untuk aset*
10 *tidak berwujud yang baru diakui dalam periode tahunan*
11 *berjalan, aset tidak berwujud tersebut diuji penurunan*
12 *nilainya sebelum periode tahunan berjalan berakhir.*
13 (b) *menguji penurunan nilai goodwill yang diperoleh dalam*
14 *suatu kombinasi bisnis secara tahunan sesuai dengan*
15 *paragraf 80-94.*

16
17 11. Ketidakpastian mengenai kemampuan aset tidak
18 berwujud dalam menghasilkan manfaat ekonomi masa depan
19 yang cukup untuk memulihkan jumlah tercatatnya biasanya
20 lebih besar pada saat aset tersebut belum dapat digunakan
21 daripada setelah aset tersebut dapat digunakan. Oleh karena itu,
22 Pernyataan ini mensyaratkan entitas untuk menguji penurunan
23 nilai, minimal sekali setahun, untuk jumlah tercatat aset tidak
24 berwujud yang belum dapat digunakan.

25
26 12. *Dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa*
27 *aset mungkin mengalami penurunan nilai, entitas harus*
28 *mempertimbangkan, minimum, hal-hal berikut ini:*

29 *Informasi dari sumber-sumber eksternal:*

- 30 (a) *selama periode tersebut, nilai pasar aset telah turun*
31 *secara signifikan lebih dari yang diharapkan sebagai*
32 *akibat dari berjalannya waktu atau pemakaian*
33 *normal.*
34 (b) *perubahan signifikan dalam hal teknologi, pasar,*
35 *ekonomi atau lingkup hukum tempat entitas beroperasi*
36 *atau di pasar tempat aset dikaryakan, yang berdampak*
37 *merugikan terhadap entitas, telah terjadi selama periode*
38 *tersebut, atau akan terjadi dalam waktu dekat.*

1 (c) *suku bunga pasar atau tingkat imbalan pasar dari*
2 *investasi telah meningkat selama periode tersebut, dan*
3 *kenaikan tersebut mungkin akan mempengaruhi tingkat*
4 *diskonto yang digunakan dalam menghitung nilai pakai*
5 *aset dan menurunkan nilai terpulihkan aset secara*
6 *material.*

7 (d) *jumlah tercatat aset neto entitas melebihi kapitalisasi*
8 *pasarnya.*

9

10 *Informasi dari sumber-sumber internal:*

11

12 (e) *terdapat bukti mengenai keusangan atau kerusakan fisik*
13 *aset.*

14 (f) *telah terjadi atau akan terjadi dalam waktu dekat*
15 *perubahan signifikan yang berdampak merugikan*
16 *sehubungan dengan seberapa jauh, atau cara, suatu*
17 *aset digunakan atau diharapkan akan digunakan.*
18 *Perubahan-perubahan ini termasuk dalam hal aset*
19 *menjadi tidak digunakan, rencana untuk menghentikan*
20 *atau restrukturisasi operasi yang di dalamnya suatu aset*
21 *digunakan, rencana untuk melepas aset sebelum tanggal*
22 *yang diharapkan sebelumnya, dan penilaian ulang masa*
23 *manfaat aset dari tidak terbatas menjadi terbatas.²*

24 (g) *terdapat bukti dari pelaporan internal yang*
25 *mengindikasikan bahwa kinerja ekonomi aset lebih*
26 *buruk, atau akan lebih buruk, dari yang diharapkan.*

27

28 Dividen dari entitas anak, entitas asosiasi dan pengendalian
29 bersama entitas yang disajikan dalam laporan keuangan
30 terpisah berdasarkan metoda biaya seperti dijelaskan dalam
31 PSAK 4

32

33 (h) *untuk suatu investasi dalam entitas anak, entitas asosiasi*
34 *dan pengendalian bersama entitas yang disajikan dalam*

35 ² Ketika suatu aset memenuhi syarat untuk diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk
36 dijual (atau masuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki
37 untuk dijual), aset tersebut dikeluarkan dari ruang lingkup Pernyataan ini dan dicatat
38 sesuai dengan dengan PSAK 58: *Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan*
Operasi yang Dihentikan

1 ***laporan keuangan terpisah berdasarkan metoda biaya,***
2 ***investor mengakui dividen dari investasi dan terdapat***
3 ***bukti bahwa dividen melebihi total laba komprehensif***
4 ***entitas anak dan entitas yang dikendalikan bersama***
5 ***dalam periode dividen diumumkan.***

6
7 13. Daftar indikasi penurunan nilai dalam paragraf 12
8 tidak dimaksudkan untuk mencakup seluruh indikasi. Entitas
9 mungkin mengidentifikasi indikasi-indikasi lainnya bahwa
10 suatu aset mungkin mengalami penurunan nilai dan indikasi-
11 indikasi ini juga mengharuskan entitas untuk menentukan
12 jumlah terpulihkan aset tersebut atau, dalam kasus *goodwill*,
13 melakukan suatu pengujian penurunan nilai sesuai dengan
14 paragraf 80-94.

15
16 14. Bukti dari pelaporan internal yang mengindikasikan
17 bahwa aset mungkin mengalami penurunan nilai mencakup
18 adanya:

- 19 (a) arus kas untuk memperoleh suatu aset, atau kebutuhan
20 kas selanjutnya untuk pengoperasian atau pemeliharaan
21 aset tersebut, yang secara signifikan lebih tinggi dari yang
22 dianggarkan sebelumnya;
- 23 (b) arus kas neto aktual atau laba rugi operasi dari suatu aset
24 yang lebih buruk dari yang dianggarkan;
- 25 (c) penurunan signifikan arus kas neto atau laba operasi yang
26 dianggarkan, atau kenaikan signifikan kerugian yang
27 dianggarkan, yang berasal dari aset tersebut; atau
- 28 (d) kerugian operasi atau arus kas keluar neto aset, ketika
29 jumlah periode berjalan diagregasi dengan jumlah yang
30 dianggarkan untuk masa mendatang.

31
32 15. Seperti diindikasikan dalam paragraf 10, Pernyataan
33 ini mensyaratkan pengujian penurunan nilai, minimal setahun
34 sekali, untuk aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak
35 terbatas atau yang belum dapat digunakan dan *goodwill*.
36 Terlepas kapan persyaratan dalam paragraf 10 diterapkan,
37 konsep materialitas diterapkan dalam mengidentifikasi apakah
38 jumlah terpulihkan suatu aset perlu diestimasi. Sebagai contoh,

1 jika penghitungan sebelumnya menunjukkan bahwa jumlah
2 terpulihkan suatu aset lebih besar secara signifikan dari jumlah
3 tercatatnya, entitas tidak perlu mengestimasi ulang jumlah
4 terpulihkan aset tersebut jika tidak terdapat peristiwa yang
5 akan menghapus selisih tersebut. Demikian pula, analisis
6 sebelumnya mungkin menunjukkan bahwa jumlah terpulihkan
7 aset tidak sensitif terhadap satu (atau lebih) indikasi-indikasi
8 yang terdapat dalam paragraf 12.

9

10 16. Sebagai ilustrasi untuk paragraf 15, jika suku bunga
11 pasar atau tingkat imbalan investasi pasar telah meningkat
12 selama periode tertentu, suatu entitas tidak disyaratkan
13 membuat estimasi formal jumlah terpulihkan aset dalam kasus-
14 kasus berikut:

15 (a) jika tingkat diskonto yang digunakan dalam penghitungan
16 nilai pakai suatu aset tidak mungkin akan terpengaruh
17 oleh peningkatan tingkat imbalan pasar. Sebagai contoh,
18 peningkatan suku bunga jangka pendek mungkin tidak
19 akan berpengaruh material terhadap tingkat diskonto yang
20 digunakan untuk aset yang memiliki sisa masa manfaat
21 yang panjang.

22 (b) jika tingkat diskonto yang digunakan dalam penghitungan
23 nilai pakai aset mungkin akan terpengaruh oleh kenaikan
24 tingkat imbalan pasar ini tetapi analisis sensitivitas
25 sebelumnya atas jumlah terpulihkan menunjukkan
26 bahwa:

27 (i) tidak mungkin terdapat penurunan jumlah terpulihkan
28 yang material karena arus kas masa depan juga
29 mungkin meningkat (misalnya pada beberapa kasus,
30 suatu entitas mungkin dapat menunjukkan bahwa
31 pendapatannya disesuaikan sebagai kompensasi dari
32 setiap kenaikan tingkat imbalan pasar); atau

33 (ii) penurunan dalam jumlah terpulihkan tidak mungkin
34 menghasilkan suatu kerugian penurunan nilai yang
35 material.

36

37 17. Suatu indikasi yang ada bahwa aset mungkin mengalami
38 penurunan nilai dapat juga mengindikasikan bahwa sisa masa

1 manfaat, metode depresiasi (amortisasi) atau nilai residu aset
2 perlu ditelaah dan disesuaikan berdasarkan Pernyataan yang
3 berlaku untuk aset tersebut, meskipun bila tidak terdapat rugi
4 penurunan nilai yang diakui untuk aset ini.

5

6 **PENGUKURAN JUMLAH TERPULIHKAN**

7

8 18. Pernyataan ini mendefinisikan jumlah terpulihkan
9 sebagai jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajar aset atau
10 unit penghasil kas dikurangi biaya penjualan dengan nilai
11 pakainya. Paragraf 19-57 menjelaskan persyaratan untuk
12 mengukur jumlah terpulihkan. Persyaratan ini menggunakan
13 istilah "suatu aset" tetapi berlaku sama untuk aset individual
14 atau unit penghasil kas.

15

16 19. Nilai wajar dikurangi biaya penjualan dan nilai pakai
17 dari suatu aset tidak selalu perlu ditentukan dua-duanya. Jika
18 salah satu jumlahnya melebihi jumlah tercatat aset, maka aset
19 tersebut tidak mengalami penurunan nilai dan estimasi jumlah
20 lainnya tidak perlu dilakukan.

21

22 20. Penentuan nilai wajar dikurangi biaya penjualan suatu
23 aset mungkin dapat dilakukan meskipun jika aset tersebut
24 tidak diperdagangkan dalam pasar aktif. Namun, kadang
25 tidak mungkin untuk menentukan nilai wajar dikurangi biaya
26 penjualan karena tidak terdapat dasar untuk membuat suatu
27 estimasi yang dapat dipercaya atas jumlah yang dapat diperoleh
28 dari penjualan aset dalam transaksi antara pihak-pihak yang
29 mengerti dan berkehendak bebas tanpa tekanan. Dalam kasus
30 ini, entitas dapat menggunakan nilai pakai aset sebagai jumlah
31 terpulihkan.

32

33 21. Jika tidak terdapat alasan untuk meyakini bahwa nilai
34 pakai aset secara material melebihi nilai wajarnya dikurangi
35 biaya penjualan, nilai wajar aset dikurangi biaya penjualan
36 dapat digunakan sebagai jumlah terpulihkan. Ini akan sering
37 terjadi dalam hal aset dimiliki untuk dilepaskan. Hal ini
38 dikarenakan nilai pakai aset yang dimiliki untuk dilepaskan

1 sebagian besar akan merupakan hasil bersih dari pelepasan,
2 karena arus kas masa depan dari pemakaian lebih lanjut atas
3 aset sampai aset tersebut dilepas biasanya dapat diabaikan.

4

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

11 (a) nilai wajar dikurangi biaya penjualan aset tersebut lebih
12 besar dari jumlah tercatatnya; atau

13 (b) nilai pakai aset tersebut diestimasi mendekati nilai
14 wajarnya dikurangi biaya penjualan, dan nilai wajar
15 dikurangi biaya penjualan tersebut dapat ditentukan.

16

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

22

23 **Pengukuran Jumlah Terpulihkan Aset Tidak Berwujud** 24 **Dengan Masa Manfaat yang Tidak Terbatas**

25

26 24. Paragraf 10 mensyaratkan aset tidak berwujud dengan
27 masa manfaat tidak terbatas untuk diuji penurunan nilainya
28 setiap tahun dengan membandingkan jumlah tercatatnya
29 dengan jumlah terpulihkannya, terlepas apakah terdapat
30 indikasi penurunan nilai. Namun penghitungan rinci terkini
31 atas jumlah terpulihkan aset yang dilakukan periode terdahulu
32 dapat digunakan dalam menguji penurunan nilai untuk aset
33 tersebut pada periode berjalan, sepanjang semua kriteria berikut
34 dipenuhi:

35 (a) jika aset tidak berwujud tidak menghasilkan arus kas masuk
36 dari penggunaan secara berkelanjutan yang sebagian
37 besar independen dari arus kas masuk dari aset-aset atau
38 kelompok aset lain dan karenanya diuji penurunan nilainya

- 1 sebagai bagian dari unit penghasil kas yang mencakup
2 aset tidak berwujud tersebut, aset dan laibilitas yang
3 membentuk unit tersebut tidak berubah secara signifikan
4 sejak penghitungan terkini jumlah terpulihkan;
5 (b) penghitungan terkini jumlah terpulihkan menghasilkan
6 suatu jumlah yang melebihi jumlah tercatat aset dengan
7 margin yang substansial; dan
8 (c) berdasarkan analisis peristiwa yang telah terjadi dan
9 kondisi-kondisi yang telah berubah sejak penghitungan
10 terkini jumlah terpulihkan, kecil kemungkinan bahwa
11 penentuan jumlah terpulihkan saat ini akan lebih kecil dari
12 jumlah tercatat aset.

13

14 **Nilai Wajar Dikurangi Biaya Penjualan**

15

16 25. Bukti terbaik dari nilai wajar aset dikurangi biaya
17 penjualan adalah harga dalam suatu perjanjian penjualan yang
18 mengikat yang dibuat dalam suatu transaksi antara pihak-pihak
19 yang independen, disesuaikan dengan biaya tambahan yang
20 dapat dikaitkan secara langsung dengan pelepasan aset.

21

22 26. Apabila tidak terdapat perjanjian penjualan yang
23 mengikat namun aset diperdagangkan di pasar aktif, nilai wajar
24 dikurangi biaya penjualan adalah harga pasar aset dikurangi
25 biaya pelepasan aset tersebut. Harga pasar yang tepat biasanya
26 adalah harga penawaran kini. Jika harga penawaran kini tidak
27 tersedia, harga dari transaksi terakhir dapat menjadi dasar
28 untuk mengestimasi nilai wajar dikurangi biaya penjualan,
29 sepanjang tidak terdapat perubahan yang signifikan dalam
30 kondisi ekonomi antara tanggal transaksi tersebut dengan
31 tanggal ketika estimasi tersebut dibuat.

32

33 27. Apabila tidak terdapat perjanjian penjualan yang
34 mengikat atau pasar aktif untuk aset, nilai wajar dikurangi biaya
35 penjualan didasarkan pada informasi terbaik yang ada untuk
36 menggambarkan jumlah yang dapat diperoleh entitas, pada
37 akhir periode pelaporan, dari pelepasan aset dalam transaksi
38 antara pihak-pihak yang mengerti dan berkehendak bebas tanpa

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

7

8 28. Biaya pelepasan aset, selain dari yang sudah diakui
9 sebagai kewajiban, dikurangkan dalam menentukan nilai wajar
10 dikurangi biaya penjualan. Contoh biaya-biaya ini adalah biaya
11 hukum, materai dan pajak transaksi sejenis, biaya pemindahan
12 aset, dan biaya tambahan langsung untuk menjadikan aset
13 dalam kondisi siap dijual. Namun, imbalan akibat pemutusan
14 hubungan kerja (seperti dijelaskan di PSAK 24) dan biaya
15 terkait dengan pengurangan atau reorganisasi bisnis setelah
16 pelepasan aset bukan merupakan biaya tambahan langsung
17 untuk pelepasan aset.

18

19 29. Terkadang dalam suatu pelepasan aset, pembeli
20 diharuskan menanggung suatu laibilitas dan hanya tersedia
21 satu nilai wajar dikurangi biaya penjualan yang mencakup aset
22 dan laibilitas tersebut. Paragraf 78 menjelaskan apa yang harus
23 dilakukan dalam kasus-kasus seperti ini.

24

25 **Nilai Pakai**

26

27 **30. Elemen-elemen berikut harus diperhitungkan dalam**
28 **penghitungan nilai pakai aset:**

29 **(a) estimasi arus kas masa depan yang diharapkan entitas**
30 **akan diperoleh dari aset;**

31 **(b) ekspektasi mengenai kemungkinan variasi dari jumlah**
32 **atau waktu arus kas masa depan tersebut;**

33 **(c) nilai waktu uang, diwakili oleh suku bunga pasar bebas**
34 **risiko yang berlaku;**

35 **(d) harga untuk menanggung ketidakpastian yang melekat**
36 **pada aset; dan**

37 **(e) faktor-faktor lain, seperti likuiditas, yang akan**
38 **dipertimbangkan oleh pelaku pasar dalam menilai arus**

1 ***kas masa depan yang diharapkan entitas akan diperoleh***
2 ***dari aset tersebut.***

3

4 31. Pengestimasian nilai pakai suatu aset meliputi langkah-
5 langkah berikut:

6 (a) mengestimasi arus kas masuk dan arus kas keluar di masa
7 depan dari pemakaian aset tersebut dan pelepasannya pada
8 akhirnya;

9 (b) menerapkan tingkat diskonto yang tepat atas arus kas masa
10 depan tersebut.

11

12 32. Elemen-elemen yang diidentifikasi dalam paragraf
13 30 (b), (d) dan (e) dapat diperhitungkan baik sebagai
14 penyesuaian arus kas di masa depan atau sebagai penyesuaian
15 tingkat diskonto. Pendekatan apapun yang digunakan untuk
16 memasukkan unsur perkiraan kemungkinan variasi dalam
17 jumlah atau waktu dari arus kas masa depan, hasilnya harus
18 mencerminkan nilai kini arus kas masa depan yang diharapkan,
19 yaitu rata-rata tertimbang dari seluruh hasil yang mungkin
20 terjadi. Lampiran A memberikan panduan tambahan atas
21 penggunaan teknik nilai kini dalam mengukur nilai pakai
22 aset.

23

24 *Dasar Estimasi Arus Kas Masa Depan*

25

26 ***33. Dalam mengukur nilai pakai, suatu entitas harus:***

27 (a) ***mendasarkan proyeksi arus kas pada asumsi-asumsi***
28 ***yang memadai dan terdukungkan yang mencerminkan***
29 ***estimasi terbaik manajemen mengenai rentang***
30 ***kemungkinan-kemungkinan kondisi ekonomi yang akan***
31 ***terjadi selama masa manfaat aset. Bukti eksternal diberi***
32 ***bobot yang lebih tinggi.***

33 (b) ***mendasarkan proyeksi arus kas pada anggaran atau***
34 ***prakiraan keuangan terkini yang disetujui manajemen,***
35 ***tetapi harus mengeluarkan unsur estimasi arus kas***
36 ***masuk atau arus kas keluar yang berkaitan dengan***
37 ***restrukturisasi masa depan atau perbaikan maupun***
38 ***peningkatan kinerja aset. Proyeksi berdasarkan anggaran***

1 *atau prakiraan keuangan tersebut harus meliputi jangka*
2 *waktu maksimum lima tahun, kecuali jika penggunaan*
3 *waktu yang lebih panjang dapat dijustifikasi.*
4 (c) *mengestimasi proyeksi arus kas yang melewati periode*
5 *yang tercakup dalam anggaran atau prakiraan terkini*
6 *dengan mengekstrapolasi proyeksi yang didasarkan pada*
7 *anggaran atau prakiraan tersebut dengan menggunakan*
8 *tingkat pertumbuhan tetap atau menurun untuk tahun-*
9 *tahun berikutnya, kecuali jika peningkatan tingkat*
10 *pertumbuhan dapat dijustifikasi. Tingkat pertumbuhan*
11 *ini tidak boleh melebihi tingkat pertumbuhan rata-*
12 *rata jangka panjang suatu produk, industri, negara*
13 *atau negara-negara tempat entitas beroperasi, atau*
14 *untuk pasar tempat aset digunakan, kecuali tingkat*
15 *pertumbuhan yang lebih tinggi dapat dijustifikasi.*

16
17 34. Manajemen menilai kelayakan asumsi dalam
18 proyeksi arus kas kini dengan memeriksa penyebab perbedaan
19 antara proyeksi arus kas masa lalu dan arus kas sebenarnya.
20 Manajemen harus memastikan bahwa asumsi yang digunakan
21 terhadap proyeksi arus kas kini konsisten dengan hasil aktual
22 di masa lalu, sepanjang pengaruh dari peristiwa kemudian
23 atau kondisi yang tidak terjadi ketika arus kas aktual tersebut
24 dihasilkan telah dipertimbangkan.

25
26 35. Anggaran/prakiraan keuangan atas arus kas di masa
27 depan yang lebih rinci, jelas dan andal untuk periode yang
28 lebih panjang dari lima tahun biasanya tidak tersedia. Untuk
29 alasan ini, estimasi manajemen mengenai arus kas masa depan
30 didasarkan pada anggaran/prakiraan terkini untuk masa paling
31 lama lima tahun. Manajemen dapat menggunakan proyeksi
32 arus kas yang didasarkan pada anggaran/prakiraan keuangan
33 yang lebih lama dari lima tahun jika manajemen yakin bahwa
34 proyeksi tersebut dapat diandalkan dan manajemen dapat
35 menunjukkan kemampuannya dalam menyusun prakiraan
36 arus kas secara akurat untuk periode lebih dari lima tahun,
37 berdasarkan pengalaman masa lalu.

38

1 36. Proyeksi arus kas sampai berakhirnya masa manfaat
2 aset diestimasi dengan cara mengekstrapolasi proyeksi arus
3 kas yang disusun berdasarkan anggaran/prakiraan keuangan
4 yang menggunakan tingkat pertumbuhan untuk tahun-tahun
5 selanjutnya. Tingkat pertumbuhan ini tetap atau menurun,
6 kecuali kenaikan tingkat pertumbuhan sejalan dengan informasi
7 tentang pola siklus hidup suatu produk atau industri. Jika tepat,
8 tingkat pertumbuhan adalah nol atau negatif.

9

10 37. Dalam kondisi yang menguntungkan, pesaing
11 kemungkinan akan memasuki pasar dan membatasi
12 pertumbuhan. Oleh karena itu, entitas akan mengalami kesulitan
13 dalam melampaui tingkat pertumbuhan rata-rata historis dalam
14 jangka panjang (misalnya, dua puluh tahun) untuk produk,
15 industri, negara atau negara-negara tempat entitas beroperasi,
16 atau untuk pasar tempat aset digunakan.

17

18 38. Dalam menggunakan informasi dari anggaran/
19 prakiraan keuangan, entitas mempertimbangkan apakah
20 informasi mencerminkan asumsi-asumsi yang memadai dan
21 terdukung serta mewakili estimasi terbaik manajemen
22 atas kondisi ekonomi yang akan berlaku selama masa manfaat
23 aset.

24

25 *Komposisi Estimasi Arus Kas Masa Depan*

26

27 **39. Estimasi arus kas di masa depan meliputi:**

28 **(a) proyeksi arus kas masuk dari penggunaan aset;**

29 **(b) proyeksi arus kas keluar yang diperlukan untuk**
30 **menghasilkan arus kas masuk dari penggunaan aset**
31 **(termasuk arus kas keluar untuk menyiapkan aset**
32 **agar dapat digunakan) dan dapat dikaitkan secara**
33 **langsung, atau dialokasikan dengan dasar yang layak**
34 **dan konsisten, pada aset; dan**

35 **(c) arus kas neto, jika ada, yang akan diterima (atau**
36 **dibayarkan) untuk pelepasan aset pada akhir masa**
37 **manfaatnya.**

38

1 40. Estimasi arus kas masa depan dan tingkat diskonto
2 menggambarkan asumsi yang konsisten mengenai kenaikan
3 harga yang dikaitkan pada inflasi umum. Oleh karena itu,
4 jika tingkat diskonto memasukkan dampak kenaikan harga
5 yang dikaitkan pada inflasi umum, maka arus kas masa depan
6 diestimasi pada nilai nominal. Jika tingkat diskonto tidak
7 memasukkan dampak kenaikan harga yang dikaitkan pada
8 inflasi umum, maka arus kas masa depan diestimasi dalam
9 nilai sebenarnya (tetapi termasuk kenaikan atau penurunan
10 harga tertentu masa depan).

11
12 41. Proyeksi arus kas keluar mencakup arus kas keluar
13 untuk pemeliharaan rutin aset dan biaya *overhead* masa depan
14 yang dapat diatribusikan secara langsung, atau dialokasikan
15 dengan dasar yang layak dan konsisten, terhadap penggunaan
16 aset.

17
18 42. Ketika jumlah tercatat aset belum mencakup semua
19 arus kas keluar yang akan terjadi sebelum aset siap digunakan
20 atau dijual, estimasi arus kas keluar masa depan mencakup
21 estimasi arus kas keluar lainnya yang diharapkan akan timbul
22 sebelum aset siap digunakan atau dijual. Contohnya, untuk
23 kasus gedung dalam masa konstruksi atau suatu proyek
24 pengembangan yang belum selesai.

25
26 43. Untuk menghindari penghitungan ganda, estimasi arus
27 kas keluar masa depan tidak mencakup:

28 (a) arus kas masuk dari aset yang menghasilkan arus kas
29 masuk independen dari arus kas masuk aset yang sedang
30 ditelaah (contoh, aset keuangan seperti piutang); dan

31 (b) arus kas keluar terkait dengan kewajiban yang telah diakui
32 sebagai laibilitas (contoh, utang, pensiun, atau provisi).

33
34 **44. Arus kas masa depan diestimasi berdasarkan kondisi**
35 **aset saat ini. Estimasi arus kas masa depan tidak mencakup**
36 **arus kas masuk atau keluar masa depan yang diharapkan**
37 **timbul dari:**

38 (a) *restrukturisasi masa depan yang mana entitas belum*

1 ***berkomitmen; atau***

2 ***(b) perbaikan dan peningkatan kinerja aset.***

3

4 45. Karena arus kas masa depan diestimasi dengan kondisi
5 aset saat ini, nilai pakai tidak menggambarkan:

6 (a) arus kas keluar masa depan atau penghematan biaya yang
7 terkait (contohnya pengurangan biaya karyawan) atau
8 manfaat yang diharapkan timbul dari restrukturisasi masa
9 depan di mana entitas belum berkomitmen; atau

10 (b) arus kas keluar masa depan yang akan memperbaiki atau
11 meningkatkan kinerja aset atau arus kas masuk terkait yang
12 diharapkan timbul dari arus keluar tersebut.

13

14 46. Restrukturisasi adalah suatu program yang direncanakan
15 dan dikendalikan manajemen dan mengubah secara material
16 baik ruang lingkup bisnis yang dilakukan oleh entitas maupun
17 cara bagaimana bisnis dilaksanakan. PSAK 57: *Kewajiban*
18 *diestimasi, Kewajiban Kontinjensi dan Aset Kontinjensi*
19 memberikan petunjuk yang menjelaskan kapan suatu entitas
20 berkomitmen untuk restrukturisasi.

21

22 47. Ketika suatu entitas berkomitmen untuk restrukturisasi,
23 beberapa aset mungkin akan terpengaruh oleh restrukturisasi
24 ini. Ketika entitas berkomitmen untuk restrukturisasi:

25 (a) estimasi arus kas masuk dan arus kas keluar masa depan
26 untuk tujuan menentukan nilai pakai menggambarkan
27 penghematan biaya dan manfaat lain dari restrukturisasi
28 (berdasarkan anggaran/prakiraan keuangan terkini yang
29 telah disetujui manajemen); dan

30 (b) estimasi arus kas keluar masa depan untuk restrukturisasi
31 diperhitungkan dalam penentuan provisi restrukturisasi
32 sesuai dengan PSAK 57.

33 Contoh ilustrasi 5 menjelaskan dampak dari restrukturisasi
34 masa depan dalam penghitungan nilai pakai.

35

36 48. Sampai entitas mengalami arus kas keluar yang
37 memperbaiki atau meningkatkan kinerja aset, estimasi arus
38 kas masa depan tidak termasuk estimasi arus kas masuk yang

1 diharapkan timbul dari kenaikan manfaat ekonomi yang
2 diasosiasikan dengan arus kas keluar tersebut (lihat Contoh
3 Ilustrasi 6).

4

5 49. Estimasi arus kas masa depan meliputi arus kas keluar
6 masa depan yang diperlukan untuk memelihara tingkat manfaat
7 ekonomis yang diharapkan timbul dari aset dalam kondisinya
8 saat ini. Ketika suatu unit penghasil kas terdiri dari aset dengan
9 estimasi masa manfaat yang berbeda (yang semuanya adalah
10 penting untuk kelangsungan operasi unit tersebut) penggantian
11 aset dengan masa yang lebih pendek dipertimbangkan
12 sebagai bagian dari pemeliharaan rutin unit tersebut ketika
13 mengestimasi arus kas masa depan yang berkaitan dengan
14 unit tersebut. Demikian pula, ketika aset tunggal terdiri dari
15 komponen-komponen dengan estimasi masa manfaat yang
16 berbeda, penggantian dari komponen dengan masa yang lebih
17 pendek dipertimbangkan sebagai bagian dari pemeliharaan
18 rutin aset ketika mengestimasi arus kas masa depan yang
19 dihasilkan oleh aset tersebut.

20

21 **50. Estimasi arus kas masa depan tidak termasuk:**

22 **(a) arus kas masuk atau keluar dari aktivitas pendanaan;**
23 **dan**

24 **(b) penerimaan atau pembayaran pajak penghasilan.**

25

26 51. Estimasi arus kas masa depan menggambarkan asumsi
27 yang konsisten dengan cara penentuan tingkat diskonto. Jika
28 tidak, dampak dari beberapa asumsi akan dihitung dua kali
29 atau diabaikan. Karena nilai waktu uang dipertimbangkan
30 dengan mendiskontokan estimasi arus kas masa depan, arus
31 kas ini tidak termasuk arus kas masuk atau keluar dari aktivitas
32 pendanaan. Demikian pula, karena tingkat diskonto ditentukan
33 atas dasar sebelum pajak, arus kas masa depan juga diestimasi
34 atas dasar sebelum pajak.

35

36 **52. Estimasi arus kas neto yang akan diterima (atau**
37 **dibayarkan) untuk pelepasan aset pada akhir masa manfaat**
38 **merupakan jumlah yang diharapkan akan diperoleh entitas**

1 *dari pelepasan aset melalui transaksi yang wajar antara*
2 *pihak-pihak yang mengerti dan berkehendak bebas tanpa*
3 *tekanan, setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan aset*
4 *yang bersangkutan.*

5

6 53. Estimasi arus kas neto yang akan diterima (atau
7 dibayarkan) untuk pelepasan aset pada akhir masa manfaat
8 ditentukan dengan cara yang serupa dengan penentuan
9 nilai wajar aset dikurangi biaya penjualan, kecuali, dalam
10 mengestimasi arus kas neto tersebut:

11 (a) entitas menggunakan harga yang berlaku pada tanggal
12 estimasi untuk aset sejenis yang telah habis masa
13 manfaatnya dan telah beroperasi dalam kondisi serupa
14 dengan aset yang akan digunakan.

15 (b) entitas menyesuaikan harga tersebut dengan dampak
16 kenaikan harga masa depan akibat inflasi umum maupun
17 kenaikan atau penurunan harga yang spesifik. Namun
18 demikian, jika estimasi arus kas masa depan dari
19 penggunaan aset dan tingkat diskonto mengecualikan
20 dampak inflasi umum, entitas juga mengecualikan dampak
21 tersebut pada estimasi arus kas neto pelepasan aset.

22

23 *Arus Kas Masa Depan Valuta Asing*

24

25 54. Arus kas masa depan diestimasi dalam satuan mata uang
26 ketika akan dihasilkan dan kemudian didiskonto menggunakan
27 suatu tingkat diskonto yang tepat untuk satuan mata uang tersebut.
28 Entitas mentranslasikan nilai sekarang dengan menggunakan
29 tingkat pertukaran *spot* pada tanggal penghitungan nilai pakai.

30

31 *Tingkat Diskonto*

32

33 **55. Tingkat diskonto ditetapkan atas dasar tingkat**
34 **diskonto sebelum pajak yang menggambarkan penilaian**
35 **pasar kini dari:**

36 (a) *nilai waktu uang; dan*

37 (b) *risiko spesifik atas aset dimana estimasi arus kas masa*
38 *depan belum disesuaikan.*

1 56. Tarif diskonto yang mencerminkan penilaian pasar kini
2 atas nilai waktu uang dan risiko spesifik atas aset tertentu adalah
3 tingkat pengembalian yang disyaratkan investor jika seandainya
4 mereka hendak memilih suatu investasi yang menghasilkan arus
5 kas dengan jumlah, waktu dan profil risiko yang sama dengan
6 yang entitas harapkan akan dihasilkan dari aset tersebut. Tingkat
7 diskonto ini diestimasi dari tingkat diskonto implisit pada transaksi
8 pasar kini terhadap aset sejenis atau dari rata-rata tertimbang biaya
9 modal entitas yang tercatat di bursa efek yang memiliki aset tunggal
10 (atau suatu portfolio aset) sejenis dalam kaitannya dengan jasa
11 potensial dan risiko aset yang ditelaah. Namun demikian, tingkat
12 diskonto yang digunakan untuk mengukur nilai pakai aset tidak
13 harus menggambarkan risiko estimasi arus kas masa depan telah
14 disesuaikan. Jika tidak, dampak dari beberapa asumsi akan
15 dihitung dua kali.

16

17 57. Ketika suatu tingkat diskonto spesifik aset tidak tersedia
18 secara langsung di pasar, entitas menggunakan pengganti untuk
19 mengestimasi tingkat diskonto. Lampiran A menyediakan
20 pedoman tambahan dalam mengestimasi tingkat diskonto pada
21 keadaan tersebut.

22

23 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN RUGI** 24 **PENURUNAN NILAI**

25

26 58. Paragraf 59-64 menjelaskan persyaratan untuk pengakuan
27 dan pengukuran rugi penurunan nilai untuk aset individual selain
28 *goodwill*. Pengakuan dan pengukuran rugi penurunan nilai untuk
29 unit penghasil kas dan *goodwill* diuraikan dalam paragraf 65-
30 103.

31

32 **59. Jika, dan hanya jika, nilai terpulihkan aset lebih kecil**
33 **dari nilai tercatatnya, nilai tercatat aset diturunkan menjadi sebesar**
34 **nilai terpulihkan. Penurunan tersebut adalah rugi penurunan**
35 **nilai.**

36

37 **60. Rugi penurunan nilai segera diakui dalam laporan**
38 **laba rugi, kecuali aset disajikan pada jumlah direvaluasi**

1 *sesuai dengan Pernyataan lain (contoh, sesuai dengan model*
2 *revaluasi pada PSAK 16). Setiap rugi penurunan nilai aset*
3 *revaluasian diperlakukan sebagai penurunan revaluasi*
4 *sesuai dengan Pernyataan lain.*

5

6 61. Rugi penurunan nilai aset yang tidak direvaluasi
7 diakui dalam laporan laba rugi. Namun demikian, kerugian
8 penurunan nilai atas aset revaluasian diakui dalam pendapatan
9 komprehensif lain, sepanjang kerugian penurunan nilai tidak
10 melebihi jumlah surplus revaluasi untuk aset yang sama. Rugi
11 penurunan nilai atas aset revaluasian mengurangi surplus
12 revaluasi untuk aset tersebut.

13

14 **62. Ketika jumlah estimasi rugi penurunan nilai lebih**
15 **besar dari nilai tercatat aset yang terkait, entitas mengakui**
16 **laibilitas jika, dan hanya jika, hal ini disyaratkan oleh**
17 **Pernyataan lain.**

18

19 **63. Setelah pengakuan rugi penurunan nilai, beban**
20 **penyusutan (amortisasi) aset disesuaikan di masa depan**
21 **untuk mengalokasikan nilai tercatat aset revisian, setelah**
22 **dikurangi nilai sisa (jika ada), secara sistematis selama sisa**
23 **masa manfaatnya.**

24

25 64. Jika rugi penurunan nilai diakui, semua aset atau
26 laibilitas pajak tangguhan yang terkait ditentukan sesuai dengan
27 PSAK 46 dengan membandingkan nilai tercatat aset revisian
28 dengan nilai dasar pajaknya (lihat penjelasan contoh 3).

29

30 **UNIT PENGHASIL KAS DAN GOODWILL**

31

32 65. Paragraf 66-103 dan Lampiran C menjelaskan
33 persyaratan untuk mengidentifikasi unit penghasil kas aset dan
34 penentuan nilai tercatatnya, dan mengakui rugi penurunan nilai
35 untuk, unit penghasil kas dan *goodwill*.

36

37

38

1 Identifikasi Unit Penghasil Kas Dimana Aset Tercakup

2

3 66. Jika terdapat indikasi bahwa suatu aset turun nilainya,
4 jumlah terpulihkan diestimasi untuk aset individual. Jika tidak
5 mungkin untuk mengestimasi jumlah terpulihkan aset individual,
6 entitas menentukan nilai terpulihkan dari unit penghasil kas
7 yang mana aset tercakup (aset dari unit penghasil kas).

8

9 67. Jumlah terpulihkan dari suatu aset individual tidak
10 dapat ditentukan jika:

11 (a) nilai pakai aset tidak dapat diestimasi mendekati nilai
12 wajarnya dikurangi biaya penjualan (contoh, apabila
13 arus kas masa depan dari penggunaan aset tidak dapat
14 diestimasi menjadi tak berarti); dan

15 (b) aset tidak menghasilkan arus kas masuk yang independen
16 dari kelompok aset lain.

17 Dalam kasus ini, nilai pakai dan, jumlah terpulihkan, dapat
18 ditentukan hanya untuk unit penghasil kas aset.

19

Contoh

20 Suatu entitas pertambangan memiliki jalur kereta api pribadi
21 untuk mendukung aktivitas pertambangannya. Jalur kereta
22 api pribadi dapat dijual hanya untuk nilai sisanya dan itu
23 tidak menghasilkan arus kas masuk yang independen dari
24 arus kas masuk dari aset lain pertambangan itu.

25

26

27 *Tidak dimungkinkan mengestimasi jumlah terpulihkan dari*
28 *jalur kereta pribadi itu karena nilai pakainya tidak dapat*
29 *ditentukan dan kemungkinan berbeda dari nilai sisanya.*
30 *Oleh karena itu, entitas mengestimasi jumlah terpulihkan*
31 *dari unit penghasil kas dimana jalur kereta pribadi tersebut*
32 *tercakup, yaitu pertambangan itu secara keseluruhan.*

33

34 68. Seperti didefinisikan dalam paragraf 6, unit penghasil
35 kas aset adalah kelompok terkecil dari aset yang termasuk
36 aset tersebut dan menghasilkan arus kas masuk yang
37 independen dari arus kas masuk dari aset atau kelompok aset
38 lain. Mengidentifikasi unit penghasil kas aset memerlukan

1 pertimbangan tersendiri. Jika jumlah terpulihkan tidak dapat
2 ditentukan untuk aset individual, entitas mengidentifikasi
3 agregasi terendah atas aset yang menghasilkan arus kas masuk
4 yang berdiri sendiri.

5

6 **Contoh**

7 Suatu perusahaan bus menyediakan kontrak jasa pelayanan
8 dengan suatu kotamadya yang mensyaratkan pelayanan
9 minimal untuk setiap lima rute berbeda. Aset yang
10 disediakan bagi setiap rute dan arus kas dari setiap rute dapat
11 diidentifikasi secara terpisah. Salah satu rute beroperasi
12 dengan kerugian yang signifikan.

13

14 *Karena entitas tidak memiliki pilihan untuk membatasi salah*
15 *satu rute bus, tingkat terendah dari arus kas masuk yang*
16 *dapat diidentifikasi yang independen dari arus kas masuk*
17 *aset lain atau kelompok aset lain adalah arus kas masuk*
18 *yang dihasilkan kelima rute bus tersebut. Unit penghasil*
19 *kas untuk tiap rute adalah perusahaan bus itu secara*
20 *keseluruhan.*

21

22 69. Arus kas masuk adalah arus masuk dari kas dan
23 setara kas yang diterima dari pihak luar entitas. Dalam
24 mengidentifikasi apakah arus kas masuk dari suatu aset (atau
25 kelompok aset) independen dari arus kas masuk aset lainnya
26 (atau kelompok aset), entitas mempertimbangkan berbagai
27 faktor termasuk bagaimana manajemen memonitor operasi
28 entitas (seperti lini produksi, bisnis, lokasi individual, wilayah
29 distrik atau regional) atau bagaimana manajemen membuat
30 keputusan tentang melanjutkan atau melepaskan aset dan
31 operasi entitas. Contoh Ilustrasi 1 memberikan contoh cara
32 mengidentifikasi unit penghasil kas.

33

34 **70. Jika terdapat pasar aktif untuk hasil produk yang**
35 **diproduksi oleh aset atau kelompok aset, aset atau kelompok**
36 **aset tersebut diidentifikasi sebagai unit penghasil kas,**
37 **meskipun jika sebagian atau keseluruhan hasil produksi**
38 **digunakan secara internal. Jika arus kas masuk yang**

- 1 *dihasilkan setiap aset atau unit penghasil kas dipengaruhi*
2 *oleh penetapan harga transfer internal, entitas menggunakan*
3 *estimasi terbaik manajemen mengenai harga masa depan yang*
4 *dapat dicapai dalam transaksi wajar dalam mengestimasi:*
5 (a) *arus kas masuk masa depan yang digunakan untuk*
6 *menentukan nilai pakai aset atau nilai pakai unit*
7 *penghasil kas; dan*
8 (b) *arus kas keluar masa depan yang digunakan untuk*
9 *menentukan nilai pakai dari setiap aset atau unit*
10 *penghasil kas lain yang dipengaruhi oleh penetapan*
11 *harga transfer internal.*

12
13 71. Meskipun jika sebagian atau keseluruhan hasil yang
14 diproduksi oleh aset atau kelompok aset digunakan oleh unit
15 lain entitas (contoh, produk yang berada pada tingkat menengah
16 dari satu proses produksi), aset atau kelompok aset tersebut
17 membentuk suatu unit penghasil kas terpisah jika entitas dapat
18 menjual hasil produknya di pasar aktif. Hal ini karena aset atau
19 kelompok aset tersebut dapat menghasilkan arus kas masuk
20 yang independen dari arus kas masuk aset atau kelompok aset
21 lainnya. Dalam menggunakan informasi berdasarkan anggaran/
22 prakiraan keuangan yang berhubungan dengan unit penghasil
23 kas (atau untuk setiap aset atau unit penghasil kas lainnya yang
24 dipengaruhi oleh penetapan harga transfer internal), entitas
25 menyesuaikan informasi ini jika harga transfer internal tidak
26 mencerminkan estimasi terbaik manajemen atas harga masa
27 depan yang dapat dicapai dalam transaksi wajar.

28
29 **72. Unit penghasil kas diidentifikasi secara konsisten**
30 **dari periode ke periode untuk aset atau jenis aset yang sama,**
31 **kecuali perubahan dapat dijustifikasi.**

32
33 73. Jika entitas menetapkan bahwa suatu aset dimiliki
34 unit penghasil kas yang berbeda dari periode sebelumnya, atau
35 apabila jenis aset yang diagregasi untuk unit penghasil kas
36 aset telah berubah, paragraf 125 mensyaratkan pengungkapan
37 tentang unit penghasil kas, jika rugi penurunan nilai diakui atau
38 dibalik untuk unit penghasil kas.

1 **Jumlah Terpulihkan dan Jumlah Tercatat dari Unit**
2 **Penghasil Kas**

3

4 74. Jumlah terpulihkan dari unit penghasil kas adalah
5 jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajar unit penghasil
6 kas dikurangi biaya penjualan dan nilai pakainya. Dalam
7 menentukan nilai yang dapat diperoleh kembali dari unit
8 penghasil kas, setiap rujukan dalam paragraf 19-57 mengenai
9 “suatu aset” dimaksudkan sebagai rujukan mengenai “unit
10 penghasil kas”.

11

12 *75. Jumlah tercatat unit penghasil kas ditentukan atas*
13 *dasar yang konsisten dengan cara menetapkan jumlah*
14 *terpulihkan dari unit penghasil kas.*

15

16 76. Jumlah tercatat dari unit penghasil kas:

17 (a) mencakup hanya jumlah tercatat dari aset-aset yang dapat
18 diatribusikan langsung, atau dialokasikan dengan dasar
19 yang layak dan konsisten, ke unit penghasil kas dan akan
20 menghasilkan arus kas masuk yang digunakan dalam
21 menentukan nilai pakai unit penghasil kas; dan

22 (b) tidak mencakup jumlah tercatat dari setiap laibilitas yang
23 diakui, kecuali jumlah terpulihkan dari unit penghasil kas
24 tidak dapat ditentukan tanpa mempertimbangkan laibilitas
25 tersebut.

26 Hal ini karena nilai wajar dikurangi biaya penjualan dan nilai
27 pakai dari unit penghasil kas ditetapkan dengan mengecualikan
28 arus kas berkaitan dengan aset yang bukan merupakan bagian
29 dari unit penghasil kas dan laibilitas yang sudah diakui, (lihat
30 paragraf 28 dan 43).

31

32 77. Ketika aset-aset dikelompokkan untuk dinilai sebagai
33 dapat terpulihkan, sangat penting bagi unit penghasil kas untuk
34 mencakup semua aset yang menghasilkan atau digunakan
35 untuk menghasilkan arus kas masuk terkait. Sebaliknya,
36 unit penghasil kas dapat terlihat menjadi dapat terpulihkan
37 sepenuhnya ketika faktanya telah terjadi rugi penurunan nilai.
38 Dalam beberapa kasus, meskipun beberapa aset berkontribusi

1 untuk mengestimasi arus kas masa depan dari unit penghasil
2 kas, aset tersebut tidak dapat dialokasikan untuk unit penghasil
3 kas atas dasar yang layak dan konsisten. Ini dapat menjadi
4 kasus untuk *goodwill* atau aset korporat seperti aset kantor
5 pusat. Paragraf 80-98 menjelaskan bagaimana memperlakukan
6 aset-aset ini dalam menguji penurunan nilai atas unit penghasil
7 kas.

8

9 78. Dimungkinkan perlu untuk mempertimbangkan
10 beberapa laibilitas yang sudah diakui untuk menetapkan jumlah
11 terpulihkan dari unit penghasil kas. Hal ini mungkin terjadi
12 jika pelepasan suatu unit penghasil kas mensyaratkan pembeli
13 menanggung laibilitas. Dalam kasus ini, nilai wajar dikurangi
14 biaya penjualan (atau arus kas estimasian dari pelepasan
15 akhir) dari unit penghasil kas adalah estimasi harga jual aset
16 unit penghasil kas dan laibilitas secara bersamaan, dikurangi
17 biaya pelepasan. Untuk menghasilkan suatu perbandingan
18 berarti antara jumlah tercatat unit penghasil kas dan jumlah
19 terpulihkannya, jumlah tercatat dari laibilitas dikurangkan
20 dalam menetapkan nilai pakai unit penghasil kas dan jumlah
21 tercatatnya.

22

23 Contoh

24 Suatu entitas yang mengoperasikan sebuah pertambangan
25 di suatu negara dengan perundang-undangan yang
26 mensyaratkan pemilik harus memulihkan kembali lokasi
27 tambang pada saat penyelesaian operasi pertambangan
28 tersebut. Biaya pemulihan tersebut termasuk penggantian
29 lapisan tanah atas (*overburden*) yang harus dipindahkan
30 sebelum memulai penambangan. Penyisihan untuk biaya
31 pengganti lapisan atas diakui segera setelah lapisan tanah
32 atas dipindahkan. Jumlah yang disediakan diakui sebagai
33 bagian dari biaya pertambangan dan disusutkan selama
34 masa manfaat pertambangan tersebut. Jumlah tercatat atas
35 penyisihan untuk biaya pemulihan adalah Rp500, ^(a) yang
36 setara dengan nilai kini dari biaya pemulihan tersebut.
37 Entitas menguji penurunan nilai dari pertambangan. Unit
38 penghasil kas untuk pertambangan adalah pertambangan

1
2 itu secara keseluruhan. Entitas telah menerima berbagai
3 penawaran untuk membeli pertambangan itu pada harga
4 sekitar Rp800. Harga ini mencerminkan fakta bahwa pembeli
5 akan menanggung kewajiban untuk memulihkan yang terlalu
6 membebani. Biaya pelepasan untuk pertambangan dapat
7 diabaikan. Nilai pakai pertambangan itu mendekati Rp1,200,
8 diluar biaya pemulihan. Jumlah tercatat pertambangan itu
9 adalah Rp1,000.

10
11 *Nilai wajar unit penghasil kas dikurangi biaya penjualan*
12 *adalah Rp800. Nilai ini mempertimbangkan biaya yang*
13 *sudah disediakan untuk pemulihan. Sebagai konsekuensinya,*
14 *nilai pakai dari unit penghasil kas ditetapkan setelah*
15 *mempertimbangkan biaya pemulihan dan diestimasi*
16 *menjadi Rp700 (Rp1,200 dikurangi Rp500). Jumlah tercatat*
17 *dari unit penghasil kas adalah Rp500, dengan jumlah*
18 *tercatat dari pertambangan (Rp1000) dikurangi jumlah*
19 *tercatat penyisihan untuk biaya restorasi (Rp500). Sehingga,*
20 *jumlah terpulihkan dari unit penghasil kas melebihi jumlah*
21 *tercatatnya.*

22
23 (a) Dalam Pernyataan ini, jumlah satuan moneter menggunakan "Rp"

24
25 79. Untuk alasan praktis, jumlah terpulihkan dari unit
26 penghasil kas terkadang ditentukan setelah mempertimbangkan
27 aset yang bukan merupakan bagian unit penghasil kas (contoh,
28 piutang atau aset keuangan lain) atau laibilitas yang telah diakui
29 (contohnya, utang, pensiun, dan penyisihan lain). Dalam kasus
30 tersebut, jumlah tercatat dari unit penghasil kas tersebut dinaikkan
31 sebesar jumlah tercatat aset-aset tersebut dan diturunkan sebesar
32 jumlah tercatat laibilitas-laibilitas tersebut.

33 *Goodwill*

34
35
36
37
38

1 *Alokasi Goodwill Untuk Unit Penghasil Kas*

2

3 **80. Untuk tujuan uji penurunan nilai, goodwill yang**
4 **diperoleh dalam suatu kombinasi bisnis harus, sejak tanggal**
5 **akuisisi, dialokasikan pada setiap unit penghasil kas pihak**
6 **pengakuisisi, (atau kelompok unit penghasil kas) yang**
7 **diharapkan memberikan manfaat dari sinergi kombinasi,**
8 **terlepas dari apakah aset atau laibilitas lain dari pihak**
9 **yang diakuisisi yang ditetapkan ke unit-unit atau kelompok**
10 **unit-unit tersebut. Setiap unit atau kelompok unit yang**
11 **memperoleh alokasi goodwill harus:**

12 (a) **merupakan tingkat terendah dalam entitas yang**
13 **goodwillnya dimonitor untuk tujuan manajemen**
14 **internal; dan**

15 (b) **tidak lebih besar dari suatu segmen operasi yang**
16 **ditentukan sesuai dengan PSAK 5: Segmen Operasi.**

17

18 81. *Goodwill* yang diakui dalam kombinasi bisnis adalah
19 aset yang mewakili manfaat ekonomi masa depan yang timbul
20 dari aset lain yang diperoleh dalam kombinasi bisnis yang tidak
21 teridentifikasi secara individual dan diakui secara terpisah.
22 *Goodwill* tidak menghasilkan arus kas secara independen dari
23 aset atau kelompok aset lain, dan seringkali berkontribusi
24 pada arus kas dari beragam unit penghasil kas. *Goodwill*
25 kadang tidak dapat dialokasikan atas suatu dasar yang non-
26 arbitrer terhadap unit penghasil kas individual, tetapi hanya
27 pada sekelompok unit penghasil kas. Akibatnya, tingkatan
28 terendah dalam entitas dimana *goodwill* dimonitor untuk
29 tujuan manajemen internal terkadang terdiri dari sejumlah unit
30 penghasil kas yang dengannya *goodwill* tersebut terkait, tetapi
31 padanya *goodwill* tersebut tidak dapat dialokasikan. Rujukan di
32 dalam paragraf 83-94 dan Lampiran C mengenai unit penghasil
33 kas yang mendapatkan alokasi *goodwill* dimaksudkan juga
34 sebagai rujukan mengenai sekelompok unit penghasil kas yang
35 memperoleh alokasi *goodwill*.

36

37 82. Penerapan persyaratan dalam paragraf 80 menghasilkan
38 *goodwill* yang diuji penurunan nilainya pada tingkat yang

1 mencerminkan bagaimana entitas mengelola operasinya dan
2 bagaimana *goodwill* diasosiasikan secara alami. Sehingga,
3 pengembangan system pelaporan tambahan secara khusus
4 tidak diperlukan.

5

6 83. Unit penghasil kas yang mana *goodwill* yang
7 dialokasikan untuk tujuan pengujian penurunan nilai mungkin
8 tidak serupa dengan tingkat ketika *goodwill* dialokasikan
9 dalam hubungannya dengan PSAK 10 (revisi 2009): *Pengaruh*
10 *Perubahan Nilai Tukar Valuta Asing* untuk tujuan pengukuran
11 keuntungan atau kerugian valuta asing. Contoh, jika PSAK 10
12 mensyaratkan entitas mengalokasikan *goodwill* pada tingkatan
13 yang rendah untuk tujuan pengukuran keuntungan dan kerugian
14 valuta asing, maka entitas tidak disyaratkan untuk menguji
15 penurunan nilai *goodwill* pada tingkatan yang sama kecuali
16 entitas juga memonitor *goodwill* pada tingkatan untuk tujuan
17 manajemen internal.

18

19 **84. Jika alokasi awal *goodwill* yang diperoleh dalam**
20 ***kombinasi bisnis tidak dapat diselesaikan sebelum berakhirnya***
21 ***periode tahunan ketika kombinasi bisnis telah terjadi, alokasi***
22 ***awal tersebut harus diselesaikan sebelum akhir dari periode***
23 ***tahunan pertama setelah tanggal akuisisi.***

24

25 85. Sesuai PSAK 22: *Kombinasi Bisnis*, jika akuntansi
26 awal untuk kombinasi bisnis hanya dapat ditentukan secara
27 sementara pada akhir periode terjadinya kombinasi bisnis,
28 pengakuisisi:

- 29 (a) mencatat kombinasi bisnis menggunakan nilai sementara
30 tersebut; dan
31 (b) mengakui setiap penyesuaian atas nilai sementara tersebut
32 sebagai hasil penyelesaian akuntansi awal selama periode
33 pengukuran, yang tidak melebihi 12 bulan sejak tanggal
34 akuisisi.

35 Dalam kondisi tersebut, mungkin saja alokasi awal *goodwill*
36 yang diakui dalam kombinasi bisnis tidak dapat diselesaikan
37 sebelum akhir dari periode tahunan ketika penggabungan
38 terjadi. Ketika hal ini terjadi, entitas mengungkapkan informasi

1 yang disyaratkan oleh paragraf 133.

2

3 **86. Jika goodwill telah dialokasikan pada unit penghasil**
4 **kas dan entitas menghentikan suatu operasi tertentu atas unit**
5 **tersebut, goodwill yang diasosiasikan dengan operasi yang**
6 **dihentikan tersebut harus:**

7 (a) termasuk dalam jumlah tercatat operasi ketika
8 menentukan keuntungan atau kerugian dari pelepasan;
9 dan

10 (b) diukur berdasarkan nilai relatif dari operasi yang
11 dihentikan dan porsi dari unit penghasil kas yang
12 ditahan, kecuali entitas dapat menunjukkan bahwa
13 beberapa metode lain lebih baik dalam mencerminkan
14 goodwill yang diasosiasikan dengan operasi yang
15 dihentikan.

16

17 **Contoh**

18 Suatu entitas menjual seharga Rp100 suatu operasi yang
19 merupakan bagian dari unit penghasil kas yang telah
20 memperoleh alokasi goodwill. Goodwill yang dialokasikan
21 ke unit tersebut tidak dapat diidentifikasi atau diasosiasikan
22 dengan suatu kelompok aset pada tingkat yang lebih rendah
23 dari unit tersebut, kecuali secara arbitrer. Jumlah terpulihkan
24 dari porsi unit penghasil kas yang ditahan adalah Rp300.

25

26 Karena goodwill yang dialokasikan ke unit penghasil kas
27 tidak dapat diidentifikasi atau diasosiasikan secara non-
28 arbitrer dengan satu kelompok aset pada tingkatan yang
29 lebih rendah dari unit itu, goodwill yang diasosiasikan
30 dengan operasi yang dihentikan diukur berdasarkan nilai
31 relatif dari operasi yang dihentikan dan porsi goodwill atas
32 unit tersebut tetap melekat. Dengan demikian, 25 persen
33 dari goodwill yang dialokasikan ke unit penghasil kas
34 termasuk di dalam jumlah tercatat dari operasi yang dijual.

35

36 87. Jika suatu entitas mereorganisasi struktur pelaporannya
37 dengan cara merubah komposisi dari satu atau lebih unit
38

1 penghasil kas yang telah memperoleh alokasi *goodwill*,
2 *goodwill* tersebut harus dialokasikan ulang ke unit-unit yang
3 terpengaruh. Pengalokasian ulang ini harus dilakukan dengan
4 menggunakan pendekatan nilai relatif yang serupa dengan yang
5 digunakan ketika entitas menghentikan suatu operasi dalam
6 unit penghasil kas, kecuali entitas dapat menunjukkan bahwa
7 beberapa metode lain yang lebih baik dalam mencerminkan
8 *goodwill* yang diasosiasikan dengan unit-unit yang sudah
9 direorganisasi.

10

11 Contoh

12 *Goodwill* telah dialokasikan sebelumnya ke unit penghasil
13 kas A. *Goodwill* yang dialokasikan ke A tidak dapat
14 diidentifikasi atau diasosiasikan dengan kelompok aset pada
15 tingkatan yang lebih rendah dari A, kecuali secara arbitrer. A
16 akan dibagi dan diintegrasikan kedalam tiga unit penghasil
17 kas, B, C dan D.

18

19 *Karena goodwill yang dialokasikan ke A tidak dapat secara*
20 *arbitrer diidentifikasi atau diasosiasikan dengan suatu*
21 *kelompok aset pada suatu level yang lebih rendah dari A,*
22 *maka goodwill dialokasikan kembali ke unit B, C dan D*
23 *berdasarkan nilai relatif dari tiga porsi dari A sebelum porsi*
24 *tersebut diintegrasikan ke B, C dan D.*

25

26

27 *Pengujian Unit Penghasil Kas dengan Goodwill untuk*
28 *Penurunan Nilai*

29

30 **88. Seperti dijelaskan paragraf 81, jika goodwill terkait**
31 **dengan unit penghasil kas tetapi belum dialokasikan ke**
32 **unit tersebut, unit tersebut harus diuji penurunan nilai**
33 **ketika terdapat suatu indikasi bahwa unit tersebut mungkin**
34 **mengalami penurunan nilai. Pengujian penurunan nilai**
35 **tersebut dilakukan dengan membandingkan jumlah tercatat**
36 **dari unit tersebut (tidak termasuk goodwill) dengan jumlah**
37 **terpulihkannya. Setiap rugi penurunan nilai harus diakui**
38 **sesuai dengan paragraf 104.**

1 89. Jika suatu unit penghasil kas yang digambarkan dalam
2 paragraf 88 memasukkan (ke dalam jumlah tercatatnya) aset
3 tidak berwujud yang memiliki masa manfaat yang tidak terbatas
4 atau yang belum dapat digunakan dan aset tersebut dapat diuji
5 untuk penurunan nilai hanya sebagai bagian dari unit penghasil
6 kas, paragraf 10 mensyaratkan unit tersebut juga harus diuji
7 penurunan nilai secara tahunan.

8

9 **90. Unit penghasil kas yang telah memperoleh alokasi**
10 **goodwill harus diuji penurunan nilai secara tahunan, dan**
11 **setiap kali apabila terdapat indikasi bahwa unit tersebut**
12 **mengalami penurunan nilai, dengan membandingkan jumlah**
13 **tercatat unit tersebut (termasuk goodwill) dengan jumlah**
14 **terpulihkannya. Jika jumlah terpulihkan tersebut melebihi**
15 **jumlah tercatatnya, unit dan goodwill yang dialokasikan ke**
16 **unit tersebut harus dianggap tidak mengalami penurunan**
17 **nilai. Jika jumlah tercatat unit melebihi jumlah terpulihkan,**
18 **entitas harus mengakui rugi penurunan nilai sesuai dengan**
19 **paragraf 99.**

20

21 *Waktu Pengujian Penurunan Nilai*

22

23 **91. Uji tahunan penurunan nilai untuk unit penghasil**
24 **kas yang telah merima alokasi goodwill dapat dilakukan**
25 **setiap waktu selama suatu periode tahunan, sepanjang**
26 **pengujian dilakukan pada waktu yang sama setiap tahun.**
27 **Unit penghasil kas yang berbeda dapat diuji untuk penurunan**
28 **nilai pada saat yang berbeda. Namun, jika beberapa atau**
29 **seluruh goodwill (telah teralokasi ke unit penghasil kas) yang**
30 **diperoleh dalam kombinasi bisnis selama periode tahunan**
31 **berjalan, unit tersebut harus diuji penurunan nilai sebelum**
32 **berakhirnya periode tahunan berjalan.**

33

34 **92. Jika aset-aset yang merupakan komponen unit**
35 **penghasil kas yang telah memperoleh alokasi goodwill,**
36 **diuji penurunan nilai pada saat yang sama dengan unit**
37 **yang mengandung goodwill, aset-aset tersebut harus diuji**
38 **penurunan nilainya sebelum unit tersebut. Demikian juga,**

1 *jika unit penghasil kas merupakan sekelompok unit penghasil*
2 *kas yang telah memperoleh alokasi goodwill diuji untuk*
3 *penurunan nilai pada saat yang sama seperti kelompok*
4 *unit yang mengandung goodwill, unit-unit individual harus*
5 *diuji untuk penurunan nilai sebelum kelompok unit yang*
6 *mengandung goodwill.*

7

8 93. Pada saat pengujian penurunan nilai unit penghasil
9 kas yang telah memperoleh alokasi *goodwill*, mungkin saja
10 terdapat indikasi penurunan nilai suatu aset di dalam unit
11 tersebut. Dalam kondisi demikian, entitas menguji aset untuk
12 penurunan nilai terlebih dahulu, dan mengakui setiap kerugian
13 penurunan nilai untuk aset tersebut sebelum pengujian
14 penurunan nilai unit penghasil kas yang mengandung *goodwill*.
15 Demikian juga, mungkin terdapat indikasi penurunan nilai
16 unit penghasil kas dalam sekelompok unit yang mengandung
17 *goodwill*. Dalam kondisi tersebut entitas menguji penurunan
18 nilai untuk unit penghasil kas terlebih dahulu, dan mengakui
19 setiap kerugian penurunan nilai untuk unit tersebut, sebelum
20 menguji penurunan nilai kelompok dari unit yang memperoleh
21 alokasi *goodwill*.

22

23 **94. Penghitungan rinci terkini yang dibuat dalam periode**
24 **terdahulu dari jumlah terpulihkan unit penghasil kas yang**
25 **telah memperoleh alokasi goodwill dapat digunakan dalam**
26 **pengujian penurunan nilai unit tersebut dalam periode**
27 **berjalan jika semua kriteria berikut dipenuhi:**

28 (a) *aset dan laibilitas yang membentuk unit tersebut tidak*
29 *berubah secara signifikan sejak penghitungan terkini*
30 *jumlah terpulihkan,*

31 (b) *penghitungan terkini jumlah terpulihkan menghasilkan*
32 *suatu jumlah yang melebihi jumlah tercatat unit dengan*
33 *suatu margin yang substansial; dan*

34 (c) *berdasarkan suatu analisis dari kejadian yang telah terjadi*
35 *dan kondisi yang telah berubah sejak penghitungan*
36 *terkini jumlah terpulihkan, kemungkinannya kecil*
37 *bahwa jumlah terpulihkan saat ini akan lebih kecil dari*
38 *jumlah tercatat saat ini dari unit tersebut.*

1 *Aset Korporat*

2

3 95. Aset korporat termasuk aset kelompok atau divisi
4 seperti bangunan kantor pusat atau divisi dari entitas,
5 perlengkapan EDP atau pusat penelitian. Struktur suatu entitas
6 menentukan apakah aset memenuhi definisi Pernyataan ini
7 mengenai aset korporat untuk suatu unit penghasil kas tertentu.
8 Karakteristik khusus aset korporat adalah bahwa aset korporat
9 tidak menghasilkan arus kas masuk secara independen dari aset
10 atau kelompok aset lain dan jumlah tercatatnya tidak dapat
11 sepenuhnya diatribusikan ke unit penghasil kas yang sedang
12 ditelaah.

13

14 96. Karena aset korporat tidak menghasilkan arus kas masuk
15 yang terpisah, jumlah terpulihkan aset korporat individual tidak
16 dapat ditentukan kecuali manajemen telah memutuskan untuk
17 melepas aset tersebut. Sebagai konsekuensinya, jika terdapat
18 indikasi bahwa aset korporat mungkin turun nilainya, jumlah
19 terpulihkan ditentukan untuk unit penghasil kas atau kelompok
20 unit penghasil kas yang memiliki aset korporat tersebut, dan
21 dibandingkan dengan jumlah tercatat dari unit penghasil kas
22 ini atau kelompok dari unit penghasil kas dimaksud. Setiap
23 kerugian penurunan nilai diakui sesuai dengan paragraf 99.

24

25 ***97. Dalam menguji rugi penurunan nilai suatu unit***
26 ***penghasil kas, entitas mengidentifikasi semua aset korporat***
27 ***yang terkait dengan unit penghasil kas yang sedang ditelaah.***
28 ***Jika sebagian dari jumlah tercatat aset korporat:***

29 ***(a) dapat dialokasikan dengan dasar yang layak dan***
30 ***konsisten terhadap unit tersebut, entitas membandingkan***
31 ***jumlah tercatat dari unit (termasuk porsi dari jumlah***
32 ***tercatat aset korporat yang dialokasikan ke unit tersebut)***
33 ***dengan jumlah terpulihkan. Setiap rugi penurunan nilai***
34 ***diakui sesuai dengan paragraf 99.***

35 ***(b) tidak dapat dialokasikan pada suatu dasar yang layak***
36 ***dan konsisten ke unit itu, entitas harus:***

37 ***(i) membandingkan jumlah tercatat unit, diluar aset***
38 ***korporat, dengan jumlah terpulihkan dan mengakui***

- 1 *setiap rugi penurunan nilai sesuai dengan paragraf*
2 *99;*
3 *(ii) mengidentifikasi kelompok terkecil dari unit*
4 *penghasil kas yang mencakup unit penghasil kas*
5 *yang ditelaah dan yang sebagian dari jumlah*
6 *tercatat aset korporat dapat dialokasikan atas dasar*
7 *yang layak dan konsisten; dan*
8 *(iii) membandingkan jumlah tercatat dari kelompok unit*
9 *penghasil kas tersebut (termasuk bagian dari jumlah*
10 *tercatat aset korporat yang dialokasikan ke kelompok*
11 *dari unit tersebut) dengan jumlah terpulihkan dari*
12 *kelompok unit itu. Setiap rugi penurunan nilai*
13 *diakui sesuai dengan paragraf 99.*

14
15 98. Contoh ilustrasi 8 menjelaskan penerapan persyaratan-
16 persyaratan di atas untuk aset korporat.

17

18 **Rugi Penurunan Nilai Untuk Unit Penghasil Kas**

19

20 *99. Rugi penurunan nilai diakui untuk unit penghasil*
21 *kas (kelompok terkecil dari unit penghasil kas yang telah*
22 *memperoleh alokasi goodwill atau aset korporat) jika,*
23 *dan hanya jika, jumlah terpulihkan dari unit tersebut*
24 *(kelompok dari unit) lebih kecil dari jumlah tercatatnya. Rugi*
25 *penurunan nilai dialokasikan untuk mengurangi jumlah*
26 *tercatat aset dari unit tersebut (kelompok dari unit) dengan*
27 *urutan sebagai berikut:*

28 *(a) pertama, untuk mengurangi jumlah tercatat atas setiap*
29 *goodwill yang dialokasikan ke unit penghasil kas*
30 *tersebut (kelompok dari unit); dan*

31 *(b) selanjutnya, ke aset lain dari unit tersebut (kelompok dari*
32 *unit) dibagi pro rata atas dasar jumlah tercatat setiap*
33 *aset di dalam unit tersebut (kelompok dari unit).*

34 *Pengurangan-pengurangan dalam jumlah tercatat*
35 *diperlakukan sebagai rugi penurunan nilai atas aset*
36 *individual dan diakui sesuai dengan paragraf 60.*

37

38

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

4 **(a) nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual (jika**
5 **ditentukan);**

6 **(b) nilai pakainya (jika dapat ditentukan); dan**

7 **(c) nol.**

8 **Jumlah rugi penurunan nilai yang semestinya dialokasikan**
9 **ke aset tersebut menjadi harus dialokasikan pro rata ke aset**
10 **lain dari unit (kelompok dari unit).**

11
12 101. Jika tidak praktis untuk mengestimasi jumlah
13 terpulihkan dari setiap aset individual suatu unit penghasil kas,
14 Pernyataan ini mensyaratkan suatu alokasi arbitrer dari rugi
15 penurunan nilai antara aset dari unit, selain *goodwill*, karena
16 semua aset dari unit penghasil kas yang bekerja bersama-
17 sama.

18
19 102. Jika jumlah terpulihkan aset individual tidak dapat
20 ditentukan (lihat paragraf 67):

21 (a) rugi penurunan nilai diakui untuk aset tersebut jika jumlah
22 tercatatnya lebih besar daripada jumlah yang lebih tinggi
23 antara nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual dan
24 hasil dari prosedur alokasi yang dijelaskan di paragraf 99
25 dan 100; dan

26 (b) tidak ada rugi penurunan nilai yang diakui untuk aset
27 tersebut jika unit penghasil kas yang terkait tidak turun
28 nilainya. Hal ini berlaku meskipun jika nilai wajar aset
29 tersebut dikurangi biaya untuk menjual lebih kecil dari
30 jumlah tercatatnya.

31

32

33

34

35

36

37

38

1 Contoh

2 Sebuah mesin telah mengalami kerusakan fisik tetapi masih
3 bekerja, meskipun tidak sebaik sebelum mesin itu rusak.
4 Nilai wajar mesin dikurangi biaya untuk menjual kurang
5 dari jumlah tercatatnya. Mesin tersebut tidak menghasilkan
6 arus kas masuk yang independen. Kelompok terkecil aset
7 yang teridentifikasi yang mana mesin tersebut termasuk
8 didalamnya (dan menghasilkan arus kas yang sangat tidak
9 tergantung dari arus kas masuk aset lain) adalah lini produksi
10 tempat mesin tersebut tercakup. Jumlah terpulihkan dari lini
11 produksi tersebut menunjukkan bahwa lini produksi secara
12 secara keseluruhan tidak turun nilainya.

13
14 Asumsi 1: anggaran/prakiraan yang disetujui oleh manajemen
15 mencerminkan bahwa tidak ada komitmen manajemen untuk
16 mengganti mesin tersebut.

17
18 *Jumlah terpulihkan dari mesin tersebut sendiri tidak dapat
19 diestimasi karena nilai pakai mesin tersebut:*

20 *(a) mungkin berbeda dari nilai wajarnya dikurangi biaya
21 untuk menjual; dan*

22 *(b) dapat ditentukan hanya untuk unit penghasil kas dari
23 mesin tersebut (lini produksi).*

24
25 *Lini produksi tidak turun nilainya. Sehingga, tidak ada rugi
26 penurunan nilai yang diakui untuk mesin tersebut. Meskipun
27 demikian, entitas mungkin perlu menilai kembali periode
28 penyusutan atau metode penyusutan untuk mesin tersebut.
29 Mungkin periode penyusutan yang lebih pendek atau metode
30 penyusutan yang lebih cepat diperlukan untuk mencerminkan
31 sisa masa manfaat yang diharapkan dari mesin tersebut atau
32 bentuk dari manfaat ekonomi yang diharapkan didapat oleh
33 entitas.*

34
35 Asumsi 2: anggaran/prakiraan yang disetujui manajemen
36 mencerminkan komitmen manajemen untuk mengganti
37 mesin dan menjualnya dalam waktu dekat di masa yang
38

1 akan datang. Arus kas dari tetap menggunakan mesin sampai
2 pelepasannya diperkirakan dapat diabaikan.

3
4 *Nilai pakai mesin tersebut dapat diestimasi mendekati*
5 *nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual. Sehingga,*
6 *jumlah terpulihkan dari mesin dapat ditentukan dan tidak*
7 *ada pertimbangan yang diberikan ke unit penghasil kas*
8 *dengan mesin tersebut (yaitu lini produksi). Karena nilai*
9 *wajar mesin dikurangi biaya untuk menjual lebih kecil dari*
10 *jumlah tercatatnya, rugi penurunan nilai diakui untuk mesin*
11 *tersebut.*

12
13 **103. Setelah persyaratan dalam paragraf 99 dan 100**
14 **diterapkan, laibilitas diakui untuk setiap jumlah sisa dari**
15 **rugi penurunan nilai untuk setiap unit penghasil kas jika,**
16 **dan hanya jika, hal tersebut disyaratkan oleh PSAK lain.**

17 18 **PEMBALIKAN SUATU RUGI PENURUNAN NILAI**

19
20 104 Paragraf 105-111 menjelaskan persyaratan untuk
21 membalikan rugi penurunan nilai yang telah diakui untuk aset
22 atau unit penghasil kas pada periode sebelumnya. Persyaratan
23 ini menggunakan istilah "suatu aset" tetapi diterapkan sama
24 terhadap aset individu atau unit penghasil kas. Tambahan
25 persyaratan untuk aset individual dijelaskan dalam paragraf
26 112-116, untuk unit penghasil kas dalam paragraf 117 dan 118
27 dan untuk *goodwill* dalam paragraf 119 dan 120.

28
29 **105. Entitas menilai pada akhir setiap periode pelaporan**
30 **apakah terdapat indikasi bahwa rugi penurunan nilai**
31 **yang telah diakui dalam periode sebelumnya untuk aset**
32 **(selain goodwill) mungkin tidak ada lagi atau mungkin**
33 **telah menurun. Jika indikasi dimaksud ditemukan, entitas**
34 **mengestimasi jumlah terpulihkan aset tersebut.**

35
36 **106. Dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa**
37 **rugi penurunan nilai yang telah diakui pada periode-periode**
38 **sebelumnya untuk aset (selain goodwill) mungkin tidak ada lagi**

1 *atau mungkin telah menurun, entitas mempertimbangkan,*
2 *minimal, indikasi berikut ini:*

3

4 **Informasi yang bersumber dari luar**

5 (a) *nilai wajar aset telah meningkat secara signifikan selama*
6 *periode tersebut.*

7 (b) *perubahan signifikan dengan dampak menguntungkan*
8 *untuk entitas telah terjadi selama periode tersebut, atau*
9 *akan terjadi dalam waktu dekat, dalam hal teknologi,*
10 *pasar, kondisi ekonomi maupun legal tempat entitas*
11 *beroperasi atau di pasar tempat aset itu didedikasikan.*

12 (c) *suku bunga pasar atau tingkat pengembalian investasi*
13 *pasar yang lain telah turun selama periode itu, dan*
14 *penurunan itu sepertinya akan mempengaruhi tingkat*
15 *diskonto yang digunakan dalam menghitung nilai pakai*
16 *aset sehingga meningkatkan jumlah terpulihkan secara*
17 *material.*

18

19 **Informasi yang bersumber dari dalam**

20 (d) *perubahan signifikan dengan dampak menguntungkan*
21 *bagi entitas telah terjadi selama periode tersebut, atau*
22 *diharapkan akan terjadi dalam waktu dekat, seberapa*
23 *jauh dan cara, aset tersebut digunakan atau diharapkan*
24 *untuk digunakan. Perubahan ini termasuk biaya-biaya*
25 *yang timbul selama periode tersebut untuk memperbaiki*
26 *atau meningkatkan kinerja aset atau merestrukturisasi*
27 *operasi di tempat aset tersebut tercakup*

28 (e) *bukti tersedia dari pelaporan internal yang*
29 *mengindikasikan bahwa kinerja ekonomi aset lebih*
30 *baik atau akan lebih baik dari yang diharapkan.*

31

32 107. Indikasi penurunan potensial dari rugi penurunan nilai
33 dalam paragraf 106 sebagian besar mencerminkan indikasi rugi
34 penurunan nilai potensial dalam paragraf 12.

35

36 108. Jika terdapat indikasi bahwa rugi penurunan nilai
37 yang diakui untuk aset (selain *goodwill*) tidak ada lagi, ada atau
38 mungkin telah menurun, ini dapat mengindikasikan bahwa sisa

1 masa manfaat, metode penyusutan (amortisasi) atau nilai sisa
2 perlu ditelaah dan disesuaikan dengan PSAK yang diterapkan
3 untuk aset tersebut, meskipun jika tidak ada rugi penurunan
4 nilai yang dibalik untuk aset tersebut.

5

6 ***109. Rugi penurunan nilai yang telah diakui dalam***
7 ***periode-periode sebelumnya untuk aset selain goodwill harus***
8 ***dibalik jika, dan hanya jika, terdapat perubahan estimasi***
9 ***yang digunakan untuk menentukan jumlah terpulihkan atas***
10 ***aset tersebut sejak rugi penurunan nilai terakhir diakui. Jika***
11 ***kasusnya seperti ini, jumlah tercatat aset, kecuali seperti***
12 ***digambarkan pada paragraf 112, dinaikkan ke jumlah***
13 ***terpulihkannya. Kenaikan ini merupakan suatu pembalikan***
14 ***rugi penurunan nilai.***

15

16 110. Pembalikan rugi penurunan nilai menggambarkan
17 peningkatan estimasi jasa potensial aset, baik dari penggunaan
18 atau dari penjualan, sejak tanggal ketika entitas terakhir kali
19 mengakui rugi penurunan nilai untuk aset tersebut. Paragraf
20 125 mensyaratkan entitas untuk mengidentifikasi perubahan
21 dalam estimasi yang menyebabkan peningkatan estimasi jasa
22 potensial. Contoh perubahan dalam estimasi termasuk:

- 23 (a) perubahan dasar untuk menentukan jumlah terpulihkan
24 (yaitu apakah jumlah terpulihkan didasarkan pada nilai
25 wajar dikurangi biaya untuk menjual atau nilai pakai);
26 (b) jika jumlah terpulihkan didasarkan pada nilai pakai,
27 perubahan dalam jumlah atau waktu dari estimasi arus
28 kas masa depan atau pada tingkat diskonto; atau
29 (c) jika jumlah terpulihkan didasarkan pada nilai wajar
30 dikurangi biaya untuk menjual, perubahan dalam
31 estimasi komponen dari nilai wajar dikurangi biaya untuk
32 menjual.

33

34 111. Suatu nilai pakai aset bisa menjadi lebih besar dari
35 jumlah tercatatnya karena nilai sekarang dari arus kas masuk
36 masa depan meningkat seiring dengan semakin pendeknya
37 periode ekspektasi arus kas. Namun, jasa potensial aset tidak
38 meningkat. Sehingga, rugi penurunan nilai tidak dibalik hanya

1 karena perjalanan waktu (kadang disebut "melepaskan" dari
2 diskonto), juga jika jumlah terpulihkan aset menjadi lebih
3 tinggi dari jumlah tercatatnya.

4

5 **Pembalikan Rugi Penurunan Nilai Untuk Aset Individual**

6

7 *112. Jumlah tercatat aset yang meningkat (selain*
8 *goodwill), yang disebabkan pembalikan rugi penurunan*
9 *nilai, tidak boleh melebihi jumlah tercatat (neto setelah*
10 *amortisasi atau depresiasi) seandainya aset tidak mengalami*
11 *rugi penurunan nilai di tahun-tahun sebelumnya.*

12

13 113. Setiap peningkatan jumlah tercatat aset (selain
14 *goodwill*) di atas jumlah tercatat (neto setelah amortisasi atau
15 depresiasi) seandainya aset tidak mengalami rugi penurunan
16 nilai di tahun-tahun sebelumnya merupakan suatu revaluasi.
17 Akuntansi untuk revaluasi tersebut diatur dalam PSAK
18 terkait.

19

20 *114. Pembalikan rugi penurunan nilai untuk aset*
21 *(selain goodwill) diakui segera dalam laba rugi, kecuali aset*
22 *disajikan pada jumlah direvaluasi sesuai dengan Pernyataan*
23 *lain (contohnya, model revaluasi di PSAK 16). Setiap*
24 *pemulihan rugi penurunan nilai aset revaluasian harus*
25 *diperlakukan sebagai kenaikan penilaian kembali sesuai*
26 *dengan PSAK terkait.*

27

28 115. Pembalikan rugi penurunan nilai atas aset revaluasian
29 diakui dalam laporan laba rugi komprehensif lainnya dan
30 meningkatkan surplus revaluasi untuk aset tersebut. Namun,
31 apabila rugi penurunan nilai atas aset revaluasian yang sama
32 sebelumnya diakui dalam laporan laba rugi, pembalikan rugi
33 penurunan nilai itu juga diakui dalam laporan laba rugi.

34

35 *116. Setelah pembalikan rugi penurunan nilai diakui,*
36 *depresiasi (amortisasi) yang dibebankan ke aset tersebut harus*
37 *disesuaikan di periode mendatang untuk mengalokasikan*
38 *jumlah tercatat aset yang direvisi, dikurangi nilai sisanya*

1 *(jika ada), dengan dasar yang sistematis selama sisa masa*
2 *manfaatnya.*

3

4 **Pembalikan Rugi Penurunan Nilai Untuk Unit Penghasil**
5 **Kas**

6

7 *117. Pembalikan rugi penurunan nilai untuk suatu unit*
8 *penghasil kas dialokasikan kepada aset-aset dari unit (kecuali*
9 *untuk goodwill) pro rata dengan jumlah tercatat dari aset-*
10 *asetnya. Peningkatan dalam jumlah tercatat ini diperlakukan*
11 *sebagai pembalikan rugi penurunan nilai untuk aset*
12 *individual dan diakui sesuai dengan paragraf 114.*

13

14 *118. Dalam mengalokasikan pembalikan rugi penurunan*
15 *nilai untuk unit penghasil kas sesuai dengan paragraf 117,*
16 *jumlah tercatat aset tidak boleh dinaikkan diatas nilai yang*
17 *terendah dari:*

18 *(a) jumlah terpulihkan (jika ditentukan); dan*

19 *(b) jumlah tercatat yang telah ditentukan (amortisasi atau*
20 *depresiasi neto) seandainya tidak ada rugi penurunan*
21 *nilai yang telah diakui untuk aset tersebut dalam periode*
22 *sebelumnya.*

23 *Jumlah pemulihan rugi penurunan nilai yang sebaliknya*
24 *telah dialokasikan untuk aset tersebut harus dialokasikan*
25 *pro rata ke aset lain dari unit itu, kecuali untuk goodwill.*

26

27 **Pembalikan Rugi Penurunan Nilai Untuk Goodwill**

28

29 *119. Rugi penurunan nilai yang diakui untuk goodwill*
30 *tidak dapat dibalik pada periode berikutnya.*

31

32 *120. PSAK 19: Aset Tidak Berwujud melarang pengakuan*
33 *goodwill yang dihasilkan secara internal. Setiap kenaikan*
34 *jumlah terpulihkan dari goodwill dalam periode setelah*
35 *terjadinya pengakuan rugi penurunan nilai goodwill tersebut*
36 *kemungkinan merupakan kenaikan goodwill yang dihasilkan*
37 *secara internal, bukan merupakan pembalikan rugi penurunan*
38 *nilai yang diakui untuk goodwill yang diperoleh.*

1 PENGUNGKAPAN

2

3 **121. Untuk setiap kelompok aset, entitas mengungkapkan**
4 **hal berikut ini:**

5 **(a) Jumlah rugi penurunan nilai yang diakui dalam laporan**
6 **laba rugi selama periode tersebut dan unsur laporan**
7 **laba rugi komprehensif yang didalamnya tercakup rugi**
8 **penurunan nilai.**

9 **(b) jumlah pembalikan rugi penurunan nilai yang diakui**
10 **dalam laporan laba rugi selama periode tersebut dan**
11 **unsur laporan laba rugi komprehensif yang didalamnya**
12 **tercakup rugi penurunan nilai yang dibalik**

13 **(c) jumlah rugi penurunan nilai atas aset revaluasian yang**
14 **diakui dalam laporan laba rugi komprehensif lainnya**
15 **selama periode itu.**

16 **(d) jumlah pembalikan rugi penurunan nilai atas aset**
17 **revaluasian yang diakui dalam laporan laba rugi**
18 **komprehensif lainnya selama periode tersebut.**

19

20 122. Kelompok aset adalah kumpulan aset-aset yang
21 mempunyai sifat dan penggunaan yang serupa dalam operasi
22 suatu entitas.

23

24 123. Informasi yang disyaratkan dalam paragraf 121
25 dapat disajikan dengan informasi lain yang diungkapkan untuk
26 kelompok aset tersebut. Contoh, informasi tersebut tercakup
27 dalam rekonsiliasi jumlah tercatat aset tetap pada awal dan
28 akhir periode, seperti disyaratkan oleh PSAK 16.

29

30 **124. Entitas yang melaporkan informasi segmen sesuai**
31 **dengan PSAK 5 mengungkapkan hal-hal berikut ini untuk**
32 **setiap segmen:**

33 **(a) jumlah rugi penurunan nilai yang diakui dalam laporan**
34 **laba rugi dan dalam laporan laba rugi komprehensif**
35 **lainnya selama periode.**

36 **(b) jumlah pembalikan rugi penurunan nilai yang diakui**
37 **dalam laporan laba rugi dan dalam laporan laba rugi**
38 **komprehensif lainnya selama periode.**

- 1 **125. Entitas mengungkapkan hal-hal berikut untuk**
2 **setiap rugi penurunan nilai material yang diakui atau dibalik**
3 **selama periode tertentu untuk suatu aset individual, termasuk**
4 **goodwill, atau suatu unit penghasil kas:**
5 (a) **peristiwa dan kondisi yang mengarah pada pengakuan**
6 **atau pembalikan rugi penurunan nilai.**
7 (b) **jumlah rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik.**
8 (c) **untuk aset individual:**
9 (i) **sifat dari aset; dan**
10 (ii) **jika entitas melaporkan informasi segmen sesuai**
11 **dengan PSAK 5, segmen terlaporkan yang mencakup**
12 **aset tersebut.**
13 (d) **untuk unit penghasil kas;**
14 (i) **deskripsi unit penghasil kas (seperti apakah unit**
15 **penghasil kas merupakan suatu lini produksi, suatu**
16 **pabrik, suatu operasi bisnis, suatu wilayah geografi,**
17 **atau suatu segmen yang dapat dilaporkan seperti**
18 **dijelaskan dalam PSAK 5);**
19 (ii) **jumlah rugi penurunan nilai yang diakui atau**
20 **dibalik oleh kelompok aset dan, jika entitas**
21 **melaporkan informasi segmen sesuai dengan PSAK**
22 **5, disajikan berdasarkan segmen terlaporkan; dan**
23 (iii) **jika agregasi dari aset untuk mengidentifikasi unit**
24 **penghasil kas telah berubah sejak estimasi sebelumnya dari**
25 **jumlah terpulihkan dari unit penghasil kas (jika ada), suatu**
26 **uraian dari cara agregasi aset saat ini dan sebelumnya serta**
27 **alasan perubahan cara unit penghasil kas diidentifikasi.**
28 (e) **apakah jumlah terpulihkan aset (unit penghasil kas)**
29 **adalah nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual**
30 **atau nilai pakainya.**
31 (f) **jika jumlah terpulihkan adalah nilai wajarnya dikurangi**
32 **biaya untuk menjual, dasar yang digunakan untuk**
33 **menentukan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual**
34 **(seperti apakah nilai wajar ditentukan dengan mengacu**
35 **kepada suatu pasar aktif).**
36 (g) **jika jumlah terpulihkan adalah nilai pakai, tingkat**
37 **diskonto yang digunakan pada estimasi saat ini dan**
38 **estimasi sebelumnya (jika ada) dari nilai pakai.**

1 **126. Entitas mengungkapkan informasi berikut untuk**
2 **rugi penurunan nilai agregat dan pembalikan rugi penurunan**
3 **nilai agregat yang diakui selama periode tertentu dalam hal**
4 **tidak diungkapkannya informasi sesuai paragraf 125:**

5 **(a) kelompok utama aset yang mengalami rugi penurunan**
6 **nilai dan kelompok utama aset yang mengalami**
7 **pemulihan rugi penurunan nilai.**

8 **(b) peristiwa dan keadaan utama yang menyebabkan**
9 **pengakuan rugi penurunan nilai dan pemulihan rugi**
10 **penurunan nilai tersebut.**

11
12 127. Entitas dianjurkan untuk mengungkapkan asumsi
13 yang digunakan untuk menentukan jumlah terpulihkan aset
14 (unit penghasil kas) selama periode. Namun, paragraf 129
15 mensyaratkan suatu entitas mengungkapkan informasi tentang
16 estimasi yang digunakan untuk mengukur jumlah terpulihkan
17 suatu unit penghasil kas ketika *goodwill* atau aset tidak
18 berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas tercakup dalam
19 jumlah tercatat unit tersebut.

20
21 **128. Sesuai dengan paragraf 84, jika setiap bagian dari**
22 **goodwill yang diperoleh dalam kombinasi bisnis selama**
23 **periode tersebut tidak dialokasikan ke unit penghasil**
24 **kas (kelompok dari unit) pada akhir periode pelaporan,**
25 **jumlah dari goodwill yang tidak dialokasikan diungkapkan**
26 **bersamaan dengan alasan mengapa jumlah tersebut tetap**
27 **tidak dialokasikan.**

28
29 **Estimasi yang Digunakan Untuk Mengukur Jumlah**
30 **Terpulihkan Dari Unit Penghasil Kas Mengandung**
31 **Goodwill Atau Aset Tidak Berwujud Dengan Masa**
32 **Manfaat Tidak Terbatas**

33
34 **129. Entitas mengungkapkan informasi yang disyaratkan**
35 **oleh (a)-(f) untuk setiap unit penghasil kas (kelompok**
36 **dari unit) untuk mana jumlah tercatat dari goodwill atau**
37 **aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas**
38 **dialokasikan ke unit itu (kelompok unit) adalah signifikan**

- 1 *dibandingkan dengan total jumlah tercatat goodwill atau aset*
2 *tidak berwujud dengan masa manfaat yang tidak terbatas*
3 *dari entitas:*
- 4 (a) *jumlah tercatat goodwill dialokasikan ke unit (kelompok*
5 *dari unit).*
- 6 (b) *jumlah tercatat aset tidak berwujud dengan masa*
7 *manfaat tidak terbatas dialokasikan ke unit (kelompok*
8 *dari unit).*
- 9 (c) *dasar dari jumlah terpulihkan dari unit ditentukan*
10 *(yaitu nilai pakai atau nilai wajar dikurangi biaya untuk*
11 *menjual).*
- 12 (d) *jika jumlah terpulihkan dari unit (kelompok unit)*
13 *didasarkan atas nilai pakai:*
- 14 (i) *suatu uraian dari setiap asumsi utama yang*
15 *digunakan sebagai dasar oleh manajemen dalam*
16 *proyeksi arus kasnya untuk periode yang dicakup*
17 *oleh anggaran/prakiraan terkini. Asumsi utama*
18 *adalah hal-hal yang sangat berpengaruh terhadap*
19 *jumlah terpulihkan unit (kelompok unit).*
- 20 (ii) *suatu gambaran pendekatan manajemen untuk*
21 *menetapkan nilai yang ditentukan untuk setiap*
22 *asumsi utama, apakah nilai-nilai tersebut*
23 *menggambarkan pengalaman masa lalu, jika sesuai,*
24 *konsisten dengan sumber informasi dari luar, dan,*
25 *jika tidak, bagaimana dan mengapa hal tersebut*
26 *berbeda dari pengalaman masa lalu atau sumber*
27 *informasi dari luar.*
- 28 (iii) *periode yang mana manajemen telah memproyeksikan*
29 *arus kas yang didasarkan pada anggaran/ramalan*
30 *keuangan yang disetujui manajemen dan, ketika*
31 *periode lebih dari lima tahun digunakan untuk*
32 *suatu unit penghasil kas (kelompok dari unit), suatu*
33 *penjelasan dibutuhkan mengapa periode yang lebih*
34 *lama dijustifikasi.*
- 35 (iv) *tingkat pertumbuhan yang digunakan untuk*
36 *mengekstrapolasi proyeksi arus kas diluar periode*
37 *yang dicakup oleh anggaran/prakiraan terkini,*
38 *dan suatu justifikasi untuk menggunakan tingkat*

- 1 *pertumbuhan yang melebihi tingkat pertumbuhan*
2 *rata-rata jangka panjang untuk produk, industri,*
3 *atau negara di tempat entitas beroperasi, atau*
4 *untuk pasar dimana unit (kelompok unit) tersebut*
5 *didedikasikan.*
6 (v) *tingkat diskonto yang diterapkan untuk proyeksi*
7 *arus kas.*
8 (e) *jika jumlah terpulihkan unit (kelompok unit) didasarkan*
9 *pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual,*
10 *metodologi yang digunakan untuk menentukan nilai*
11 *wajar dikurangi biaya untuk menjual. Jika nilai wajar*
12 *dikurangi biaya untuk menjual tidak ditentukan dengan*
13 *menggunakan harga pasar yang dapat diobservasi untuk*
14 *unit (kelompok dari unit), informasi berikut juga harus*
15 *diungkapkan:*
16 (i) *penjelasan dari setiap asumsi utama yang digunakan*
17 *sebagai dasar oleh manajemen dalam penentuan nilai*
18 *wajarnya dikurangi biaya untuk menjual. Asumsi*
19 *utama adalah hal-hal yang sangat berpengaruh*
20 *terhadap jumlah terpulihkan unit (kelompok unit)*
21 (ii) *penjelasan dari pendekatan manajemen dalam*
22 *menetapkan nilai-nilai yang dipakai untuk setiap*
23 *asumsi utama, apakah nilai-nilai itu mencerminkan*
24 *pengalaman masa lalu atau, jika sesuai, apakah*
25 *konsisten dengan informasi yang bersumber dari*
26 *luar, dan, jika tidak, bagaimana dan mengapa hal itu*
27 *berbeda dari pengalaman masa lalu atau informasi*
28 *yang bersumber dari luar.*
29 *Jika nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual ditentukan*
30 *dengan menggunakan proyeksi arus kas terdiskonto,*
31 *informasi berikut juga diungkapkan:*
32 (iii) *periode arus kas yang diproyeksikan manajemen*
33 (iv) *tingkat pertumbuhan yang digunakan untuk*
34 *mengekstrapolasi proyeksi arus kas*
35 (v) *tingkat diskonto yang diterapkan untuk proyeksi*
36 *arus kas*
37 (f) *jika suatu kemungkinan perubahan (yang beralasan)*
38 *dalam asumsi utama yang digunakan sebagai dasar oleh*

1 *manajemen dalam penentuan jumlah terpulihkan unit*
2 *(kelompok unit) akan menyebabkan jumlah tercatat unit*
3 *(kelompok unit) melebihi jumlah terpulihkan:*
4 *(i) jumlah yang mana dari jumlah terpulihkan unit*
5 *(kelompok unit) melebihi jumlah tercatatnya.*
6 *(ii) nilai yang dipergunakan dalam asumsi utama.*
7 *(iii) jumlah yang mana nilai yang ditetapkan ke asumsi*
8 *utama harus berubah, setelah memperhitungkan*
9 *setiap konsekuensi yang diakibatkan oleh perubahan*
10 *itu pada variabel lain (yang digunakan untuk*
11 *mengukur jumlah terpulihkan), agar jumlah*
12 *terpulihkan dari unit (kelompok unit) menjadi sama*
13 *dengan jumlah tercatatnya.*

14
15 *130. Jika beberapa atau semua jumlah tercatat dari*
16 *goodwill atau aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak*
17 *terbatas dialokasikan ke beragam unit penghasil kas unit*
18 *(kelompok unit), dan jumlah yang dialokasikan ke tiap unit*
19 *(kelompok unit) tidak signifikan dibandingkan dengan total*
20 *jumlah tercatat goodwill atau aset tidak berwujud dengan*
21 *masa manfaat tidak terbatas dari entitas, fakta tersebut harus*
22 *diungkapkan, bersamaan dengan jumlah tercatat agregat*
23 *dari goodwill atau aset tidak berwujud dengan masa manfaat*
24 *tidak terbatas yang dialokasikan ke unit tersebut (kelompok*
25 *unit). Sebagai tambahan, jika jumlah terpulihkan dari unit-*
26 *unit tersebut (kelompok unit) didasarkan pada asumsi utama*
27 *yang sama dan jumlah tercatat agregat dari goodwill atau*
28 *aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas yang*
29 *dialokasikan ke unit-unit itu signifikan dibandingkan dengan*
30 *total jumlah tercatat goodwill atau aset tidak berwujud*
31 *dengan masa manfaat tidak terbatas dari entitas, entitas*
32 *mengungkapkan fakta itu, bersama dengan:*

- 33 *(a) jumlah tercatat agregat goodwill yang dialokasikan ke*
34 *unit-unit tersebut (kelompok unit).*
35 *(b) jumlah tercatat agregat aset tidak berwujud dengan masa*
36 *manfaat tidak terbatas yang dialokasikan ke unit tersebut*
37 *(kelompok unit).*
38 *(c) suatu gambaran dari asumsi-asumsi utama.*

- 1 *(d) suatu gambaran dari pendekatan manajemen dalam*
2 *menetapkan nilai-nilai yang ditentukan ke asumsi-asumsi*
3 *utama itu, apakah nilai-nilai tersebut mencerminkan*
4 *pengalaman masa lalu atau, jika tepat, konsisten dengan*
5 *sumber informasi dari luar, dan, jika tidak, bagaimana*
6 *dan mengapa hal tersebut berbeda dari pengalaman*
7 *masa lalu atau sumber informasi dari luar.*
- 8 *(e) jika suatu kemungkinan perubahan yang beralasan di*
9 *dalam asumsi-asumsi utama dapat menyebabkan jumlah*
10 *tercatat agregat unit-unit (kelompok dari unit) melebihi*
11 *agregat dari jumlah terpulihnya:*
- 12 *(i) jumlah yang mana jumlah terpulih agregat dari*
13 *unit-unit (kelompok unit) melebihi agregat dari*
14 *jumlah tercatatnya.*
- 15 *(ii) nilai-nilai yang dipergunakan dalam asumsi-asumsi*
16 *utama itu.*
- 17 *(iii) jumlah dari nilai yang ditetapkan ke asumsi*
18 *utama harus berubah, setelah memasukkan setiap*
19 *konsekuensi yang diakibatkan oleh perubahan*
20 *itu pada variabel lain yang digunakan untuk*
21 *mengukur jumlah terpulihnya, agar agregat jumlah*
22 *terpulihnya dari unit (kelompok unit) menjadi sama*
23 *dengan agregasi jumlah tercatatnya.*

24
25 131. Penghitungan rinci terkini yang dibuat dalam
26 periode terdahulu atas jumlah terpulihkan suatu unit penghasil
27 kas (kelompok unit) dapat, sesuai dengan paragraf 24 atau
28 94, diteruskan dan digunakan dalam pengujian penurunan
29 nilai untuk unit itu (kelompok unit) dalam periode berjalan
30 sepanjang kriteria tertentu dipenuhi. Ketika hal ini terjadi,
31 informasi untuk unit tersebut (kelompok unit) termasuk dalam
32 pengungkapan disyaratkan oleh paragraf 129 dan 130 terkait
33 dengan penghitungan jumlah terpulihkan yang diteruskan ke
34 periode berikutnya.

35
36 132. Contoh ilustrasi 9 menggambarkan pengungkapan
37 yang disyaratkan oleh paragraf 129 dan 130.

38

1 KETENTUAN TRANSISI DAN TANGGAL EFEKTIF

2

3 *133. Entitas menerapkan Pernyataan ini untuk*
4 *penyusunan laporan keuangan tahunan yang dimulai pada*
5 *atau setelah 1 Januari 2011.*

6

7 *134. Entitas menerapkan Pernyataan ini secara*
8 *prospektif.*

9

10 PENARIKAN

11

12 *135. Pernyataan ini menggantikan PSAK 48 (1998):*

13 **Penurunan Nilai Aset.**

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

1 Lampiran A

2

3 Penggunaan Teknik Nilai Kini Untuk Mengukur Nilai**4 Pakai**

5

6 Lampiran ini merupakan bagian yang tidak terpisahkan
7 dari PSAK. Lampiran ini memberikan pedoman mengenai
8 penggunaan teknik nilai kini dalam mengukur nilai pakai.
9 Meskipun menggunakan istilah "aset", pedoman ini juga
10 berlaku untuk kelompok aset yang membentuk suatu unit
11 penghasil kas.

12

13 Komponen-Komponen Dalam Pengukuran Nilai Kini

14

15 A1. Unsur-unsur berikut secara bersama-sama
16 merefleksikan perbedaan ekonomis antara aset:

- 17 (a) estimasi arus kas masa depan, atau dalam kasus yang lebih
18 kompleks, rangkaian arus kas masa depan yang suatu
19 entitas harapkan dapat diperoleh dari aset;
- 20 (b) ekspektasi kemungkinan variasi dalam jumlah atau waktu
21 dari arus kas tersebut;
- 22 (c) nilai waktu uang, yang direpresentasikan oleh suku bunga
23 pasar bebas risiko saat ini;
- 24 (d) harga untuk menanggung ketidakpastian yang melekat
25 pada aset; dan
- 26 (e) lain-lain, yang kadang tidak dapat diidentifikasi, faktor-
27 faktor (seperti illikuiditas) yang dipertimbangkan oleh
28 pelaku pasar dalam menentukan harga untuk arus kas masa
29 depan yang entitas harapkan dapat diperoleh dari aset.

30

31 A2. Lampiran ini membahas dua pendekatan yang berbeda
32 dalam menghitung nilai kini. Kedua pendekatan tersebut dapat
33 digunakan untuk mengestimasi nilai pakai suatu aset. Pemilihan
34 pendekatan mana yang digunakan tergantung pada kondisi yang
35 ada. Dalam pendekatan "tradisional", penyesuaian untuk faktor-
36 faktor (b) - (e) yang dijelaskan dalam paragraf A1 dimasukkan
37 dalam penentuan tingkat diskonto. Dalam pendekatan "arus kas
38 ekspektasian", penyesuaian yang berkaitan dengan faktor (b),

1 (d) dan (e) dimasukkan dalam penentuan arus kas ekspektasian
2 suaian risiko. Pendekatan apapun yang diadopsi entitas
3 untuk mencerminkan ekspektasi kemungkinan variasi dalam
4 jumlah atau waktu dari arus kas masa depan, hasilnya harus
5 mencerminkan ekspektasi nilai kini dari arus kas masa depan,
6 yaitu rata-rata tertimbang dari semua kemungkinan hasil.

7

8 **Prinsip-Prinsip Umum**

9

10 A3. Teknik yang digunakan untuk mengestimasi arus
11 kas masa depan dan tingkat bunga akan bervariasi dari satu
12 situasi ke situasi lain tergantung pada kondisi seputar aset.
13 Namun demikian, prinsip-prinsip umum berikut berlaku untuk
14 penerapan teknik nilai kini dalam mengukur aset:

15 (a) tingkat bunga yang digunakan untuk mendiskonto arus kas
16 harus merefleksikan asumsi yang konsisten dengan asumsi
17 yang digunakan dalam penentuan arus kas estimasian. Jika
18 tidak, dampak dari beberapa asumsi akan terhitung dua kali
19 atau terabaikan. Sebagai contoh, suatu tingkat diskonto 12
20 persen diterapkan untuk arus kas kontraktual suatu piutang
21 pinjaman. Tingkat diskonto itu mencerminkan ekspektasi
22 akan kegagalan di masa depan dari pinjaman dengan
23 karakteristik tertentu. Tingkat diskonto 12 persen yang
24 sama tidak dapat digunakan untuk mendiskonto arus kas
25 ekspektasian karena arus kas tersebut sudah mencerminkan
26 asumsi tentang kegagalan di masa depan.

27 (b) arus kas estimasian dan tingkat diskonto harus bebas dari
28 bias dan faktor-faktor yang tak terkait dengan aset. Contoh
29 adanya bias dalam pengukuran adalah dengan sengaja
30 mengecilkan estimasi arus kas bersih untuk meningkatkan
31 profitabilitas aset tersebut di masa depan.

32 (c) arus kas estimasian atau tingkat diskonto harus
33 mencerminkan rentang kemungkinan hasil ketimbang
34 hanya satu kemungkinan jumlah baik itu merupakan
35 jumlah yang paling mungkin terjadi, jumlah minimum
36 atau jumlah maksimum.

37

38

1 **Pendekatan Tradisional dan Arus Kas Ekspektasian Dalam**
2 **Penentuan Nilai Kini**

3

4 **Pendekatan Tradisional**

5

6 A4. Penerapan nilai kini dalam akuntansi secara tradisional
7 menggunakan suatu arus kas estimasian tunggal dan tingkat
8 diskonto tunggal, sering digambarkan sebagai "tingkat bunga
9 sebanding dengan risikonya". Artinya, pendekatan tradisional
10 mengasumsikan bahwa penggunaan tingkat diskonto tunggal
11 dapat menggabungkan semua ekspektasi tentang arus kas
12 masa depan dan premi risiko yang tepat. Dengan demikian,
13 pendekatan tradisional memberikan penekanan yang besar
14 pada seleksi tingkat diskonto.

15

16 A5. Dalam keadaan tertentu, misalnya ketika aset
17 sebanding di pasar dapat diobservasi, pendekatan tradisional
18 relatif mudah diterapkan. Untuk aset yang memiliki arus kas
19 kontraktual, pendekatan tradisional ini konsisten dengan cara
20 pelaku pasar menggambarkan aset tersebut, misalnya "obligasi
21 12 persen".

22

23 A6. Namun demikian, pendekatan tradisional mungkin
24 tidak dapat menyelesaikan beberapa masalah pengukuran yang
25 kompleks dengan baik, seperti pengukuran aset non-keuangan
26 yang pasarnya ataupun pasar aset lain yang sebanding tidak
27 ada. Suatu pencarian "tingkat bunga yang sebanding dengan
28 risiko" yang baik membutuhkan analisis atas setidaknya
29 dua hal yakni (1) suatu aset yang ada di pasar dan memiliki
30 suatu tingkat bunga amatan dan (2) aset yang sedang diukur.
31 Tingkat diskonto yang tepat untuk arus kas yang sedang
32 diukur harus ditentukan dengan mempertimbangkan tingkat
33 bunga teramatkan dari aset yang lain tersebut. Untuk menarik
34 kesimpulan berdasarkan pertimbangan tersebut, karakteristik
35 arus kas aset lain tersebut harus serupa dengan aset yang sedang
36 diukur. Dengan demikian, pihak yang melakukan pengukuran
37 tersebut harus melakukan hal-hal berikut ini:

38 (a) mengidentifikasi rangkaian arus kas yang akan

- 1 didiskonto;
- 2 (b) mengidentifikasi aset lain di pasar yang tampaknya
3 memiliki kesamaan karakteristik arus kas;
- 4 (c) membandingkan rangkaian arus kas dua aset tersebut
5 untuk memastikan kesamaan mereka (misalnya, apakah
6 kedua rangkaian arus kas tersebut merupakan arus kas
7 kontraktual, atau apakah rangkaian arus kas yang satu
8 adalah kontraktual sedangkan yang lain adalah suatu arus
9 kas estimasian?);
- 10 (d) mengevaluasi apakah terdapat suatu elemen dalam satu
11 aset yang tidak ada dalam aset yang lain (misalnya, apakah
12 yang satu lebih likuid dari yang lain?); dan
- 13 (e) mengevaluasi apakah kedua rangkaian arus kas
14 kemungkinan akan bergerak dengan pola yang serupa
15 dalam kondisi ekonomi yang berubah.

16

17 Pendekatan Arus Kas Ekspektasian

18

19 A7. Dalam beberapa situasi, pendekatan arus kas
20 ekspektasian merupakan alat pengukuran yang lebih efektif
21 daripada pendekatan tradisioanal. Dalam melakukan suatu
22 pengukuran, pendekatan arus kas ekspektasian menggunakan
23 semua ekspektasi arus kas yang mungkin terjadi, bukan hanya
24 satu arus kas yang paling mungkin terjadi. Sebagai contoh,
25 suatu arus kas mungkin saja berjumlah Rp100, Rp200 atau
26 Rp300 dengan probabilitas masing-masing sebesar 10 persen,
27 60 persen dan 30 persen. Arus kas ekspektasian adalah Rp220.
28 Pendekatan arus kas ekspektasian berbeda dengan pendekatan
29 tradisional karena berfokus pada analisis langsung atas arus
30 kas dan atas pernyataan yang lebih eksplisit mengenai asumsi
31 yang digunakan dalam pengukuran.

32

33 A8. Pendekatan arus kas ekspektasian juga mengijinkan
34 penggunaan teknik nilai kini ketika terdapat ketidakpastian
35 mengenai waktu dari arus kas. Sebagai contoh, arus kas
36 sebesar Rp1.000 mungkin diterima dalam satu tahun, dua
37 tahun, atau tiga tahun dengan probabilitas masing-masing
38 sebesar 10 persen, 60 persen dan 30 persen. Contoh di bawah

1 ini menunjukkan penghitungan nilai kini ekspektasian dalam
2 situasi tersebut.

3

| | | |
|--|------------|-----------------|
| 4 Nilai kini dari Rp1.000 dalam 1 tahun pada 5% | Rp 952,38 | |
| 5 Probabilitas | <u>10%</u> | Rp 95,24 |
| 6 Nilai kini dari Rp1.000 dalam 2 tahun pada 5,25% | Rp 902,73 | |
| 7 Probabilitas | <u>60%</u> | Rp 541,64 |
| 8 Nilai kini dari Rp1.000 dalam 3 tahun pada 5,50% | Rp 851,61 | |
| 9 Probabilitas | <u>30%</u> | <u>Rp255,48</u> |
| 10 Nilai kini ekspektasian | | <u>Rp892,36</u> |

11

12 A9. Nilai kini ekspektasian sebesar Rp 892,36 berbeda
13 dengan konsep tradisional yang menggunakan estimasi terbaik
14 yakni Rp 902,73 (probabilitas 60%). Penghitungan nilai kini
15 tradisional yang diterapkan dalam contoh ini membutuhkan
16 suatu keputusan tentang kemungkinan waktu yang mana
17 dari arus kas yang digunakan dan oleh karena itu tidak akan
18 mencerminkan probabilitas waktu yang lain. Ini dikarenakan
19 tingkat diskonto dalam penghitungan nilai kini tradisional tidak
20 dapat mencerminkan ketidakpastian dalam waktu.

21

22 A10. Penggunaan probabilitas adalah suatu elemen
23 pokok dari pendekatan arus kas ekspektasian. Beberapa pihak
24 mempertanyakan apakah penetapan probabilitas untuk estimasi
25 yang sangat subjektif seakan-akan menghasilkan presisi yang
26 lebih besar daripada yang benar-benar ada. Namun demikian,
27 penerapan pendekatan tradisional yang baik (seperti dijelaskan
28 dalam paragraf A6) mensyaratkan estimasi dan subjektifitas
29 yang sama tanpa memberikan transparansi penghitungan seperti
30 yang ada dalam pendekatan arus kas ekspektasian .

31

32 A11. Banyak estimasi yang dikembangkan dalam praktik
33 saat ini telah memasukkan elemen-elemen dari arus kas
34 ekspektasian secara informal. Disamping itu, akuntan sering
35 harus mengukur suatu aset dengan menggunakan informasi
36 yang terbatas tentang probabilitas dari arus kas yang mungkin
37 terjadi. Sebagai contoh, seorang akuntan mungkin dihadapkan
38 pada situasi-situasi berikut:

- 1 (a) jumlah estimasian berkisar antara Rp 50 dan Rp 250, tetapi
2 tidak ada jumlah tertentu dalam rentang tersebut yang
3 kemungkinan terjadinya lebih besar dari jumlah yang lain.
4 Berdasarkan informasi yang terbatas itu, estimasi arus kas
5 ekspektasian adalah Rp 150 $[(50+250)/2]$.
- 6 (b) jumlah estimasian berkisar antara Rp 50 dan Rp 250,
7 dan jumlah yang paling mungkin adalah Rp 100. Namun
8 demikian, probabilitas masing-masing jumlah tidak
9 dapat diketahui. Berdasarkan informasi yang terbatas
10 itu, estimasi arus kas ekspektasian adalah Rp 133,33
11 $[(50+100+250)/3]$.
- 12 (c) jumlah estimasian adalah Rp50 (probabilitas 10%), Rp
13 250 (probabilitas 30%), atau Rp 100 (probabilitas 60%).
14 Berdasarkan informasi yang terbatas itu, estimasi arus
15 kas ekspektasian adalah Rp 140 $[(50 \times 0,10) + (250 \times 0,30)$
16 $+ (100 \times 0,60)]$.

17
18 Dalam tiap kasus, estimasi arus kas ekspektasian mungkin
19 memberikan estimasi nilai pakai yang lebih baik daripada
20 jumlah yang paling rendah, jumlah yang paling mungkin atau
21 jumlah yang paling tinggi yang ditentukan secara sendiri-
22 sendiri.

23
24 A12. Penerapan pendekatan arus kas ekspektasian
25 sangat tergantung pada kendala biaya dan manfaat. Dalam
26 beberapa kasus, entitas mungkin mempunyai akses atas data
27 yang ekstensif dan mungkin dapat mengembangkan banyak
28 skenario arus kas. Dalam kasus yang lain, suatu entitas
29 mungkin tidak dapat mengembangkan lebih dari pernyataan
30 umum tentang variabilitas arus kas tanpa menghabiskan biaya
31 yang substansial. Entitas tersebut perlu mempertimbangkan
32 keseimbangan antara biaya untuk mendapatkan informasi
33 tambahan dengan manfaat tambahan tingkat keandalan dalam
34 pengukuran berkat informasi tersebut.

35
36 A13. Beberapa pihak berpendapat bahwa teknik arus kas
37 ekspektasian tidak cocok untuk mengukur suatu aset tunggal
38 atau suatu aset dengan jumlah yang terbatas dari kemungkinan-

1 kemungkinan yang dihasilkan. Mereka menawarkan suatu
2 contoh dari suatu aset dengan dua kemungkinan hasil: dengan
3 probabilitas 90 persen arus kas yang dihasilkan menjadi
4 Rp 10 dan dengan probabilitas 10 persen arus kas yang
5 dihasilkan menjadi Rp 1.000. Mereka mengamati bahwa arus
6 kas ekspektasian dalam contoh itu adalah sebesar Rp 109 dan
7 memberikan kritik bahwa hasilnya tidak merepresentasikan
8 salah satu jumlah yang mungkin pada akhirnya harus
9 dibayar.

10

11 A14. Asersi yang diuraikan diatas mencerminkan
12 ketidaksesuaian dengan tujuan pengukuran. Jika tujuannya
13 adalah akumulasi biaya yang akan terjadi, arus kas ekspektasian
14 mungkin tidak dapat menghasilkan suatu representasi yang
15 tepat tentang estimasi biaya ekspektasian. Namun demikian,
16 Pernyataan ini mengatur masalah pengukuran jumlah
17 terpulihkan dari suatu aset. Jumlah terpulihkan aset dalam
18 contoh ini tidak mungkin Rp 10, meskipun itu adalah arus kas
19 yang paling mungkin. Ini dikarenakan pengukuran sebesar
20 Rp 10 tidak memasukkan ketidakpastian dari arus kas dalam
21 pengukuran aset tersebut. Sebaliknya, arus kas yang tidak pasti
22 disajikan seakan-akan pasti. Tidak ada entitas yang rasional
23 akan menjual suatu aset dengan karakteristik seperti ini sebesar
24 Rp 10.

25

26 **Tingkat Diskonto**

27

28 A15. Pendekatan apapun yang dipakai entitas untuk
29 mengukur nilai pakai suatu aset, tingkat bunga yang digunakan
30 untuk mendiskonto arus kas tidak boleh mencerminkan risiko
31 yang karenanya arus kas estimasian telah disesuaikan. Jika
32 tidak demikian, dampak dari beberapa asumsi akan terhitung
33 dua kali.

34

35 A16. Ketika tingkat diskonto yang spesifik untuk aset
36 tertentu tidak tersedia langsung di pasar, entitas menggunakan
37 pengganti untuk mengestimasi tingkat diskonto. Tujuannya
38 adalah untuk mengestimasi, sejauh mungkin, suatu penilaian

1 pasar atas:

- 2 (a) nilai waktu uang untuk periode sampai berakhirnya masa
3 manfaat aset; dan
4 (b) faktor-faktor (b), (d) dan (e) yang dijelaskan di paragraf
5 A1, hanya jika faktor-faktor tersebut tidak menyebabkan
6 penyesuaian dalam menentukan arus kas estimasian.

7

8 A17. Sebagai titik awal dalam membuat estimasi tersebut,
9 entitas mungkin mempertimbangkan angka-angka berikut:

- 10 (a) biaya modal rata-rata tertimbang entitas yang ditentukan
11 dengan menggunakan teknik misalnya, *Capital Aset*
12 *Pricing Model*;
13 (b) tingkat bunga pinjaman tambahan entitas; dan
14 (c) tingkat bunga pinjaman pasar lainnya.

15

16 A18. Namun angka-angka tersebut harus disesuaikan:

- 17 (a) untuk mencerminkan cara pasar dalam menilai risiko
18 tertentu yang diasosiasikan dengan arus kas estimasian
19 aset; dan
20 (b) untuk mengeluarkan risiko yang tidak relevan dengan arus
21 kas estimasian aset atau risiko yang karenanya arus kas
22 estimasian telah disesuaikan.

23

24 Risiko-risiko seperti risiko negara, risiko mata uang dan risiko
25 harga harus dipertimbangkan.

26

27 A19. Tingkat diskonto tidak bergantung pada struktur
28 permodalan entitas dan cara entitas membiayai pembelian aset,
29 karena arus kas masa depan yang diharapkan mengalir dari
30 aset tidak bergantung pada cara entitas membiayai pembelian
31 aset tersebut.

32

33 A20. Paragraf 55 mensyaratkan bahwa tingkat diskonto
34 yang digunakan adalah tingkat diskonto sebelum pajak. Dengan
35 demikian, ketika basis yang digunakan untuk mengestimasi
36 tingkat diskonto adalah setelah pajak, basis itu disesuaikan
37 untuk mencerminkan tingkat diskonto sebelum pajak.

38

1 A21. Entitas biasanya menggunakan suatu tingkat diskonto
2 tunggal untuk mengestimasi nilai pakai aset. Namun demikian,
3 suatu entitas menggunakan tingkat diskonto tersendiri untuk
4 periode masa depan yang berbeda-beda jika besaran nilai pakai
5 sensitif terhadap perbedaan risiko yang ada dalam periode yang
6 berbeda atau terhadap struktur tingkat bunga.

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

1 Lampiran B

2

**3 Pengujian Penurunan Nilai Aset Unit Penghasil Kas dengan
4 Goodwill dan Kepentingan Non-pengendali**

5

6 Lampiran ini adalah bagian tak terpisahkan dari PSAK.

7

8 B1. Sesuai dengan PSAK 22: *Kombinasi Bisnis*,
9 pengakuisisi mengukur dan mengakui *goodwill* pada tanggal
10 akuisisi sebagai kelebihan dari (a) atas (b) dibawah ini:

11 (a) agregasi dari:

12 (i) Imbalan yang ditransfer, yang diukur sesuai dengan
13 PSAK 22: *Kombinasi Bisnis*, yang pada umumnya
14 mempersyaratkan nilai wajar pada tanggal akuisisi;

15 (ii) jumlah dari setiap kepentingan non-pengendali pada
16 pihak yang diakuisisi yang diukur sesuai dengan PSAK
17 22; dan

18 (iii) untuk kombinasi bisnis yang dilakukan secara bertahap,
19 nilai wajar pada tanggal akuisisi dari kepentingan
20 ekuitas yang sebelumnya dimiliki oleh pihak
21 pengakuisisi pada pihak yang diakuisisi.

22

23 (b) selisih jumlah aset yang dapat diidentifikasi yang diperoleh
24 dan laibilitas yang diambil-alih pada tanggal akuisisi, yang
25 diukur sesuai dengan PSAK 22.

26

27 Alokasi Goodwill

28

29 B2. Paragraf 80 dari Pernyataan ini mensyaratkan *goodwill*
30 yang diperoleh dalam kombinasi bisnis dialokasikan ke setiap
31 unit penghasil kas pengakuisisi, atau kelompok unit penghasil
32 kas, yang diharapkan mendapatkan manfaat dari sinergi
33 kombinasi itu, terlepas apakah aset atau laibilitas lain dari
34 pengakuisisi yang diakuisisi termasuk dalam unit tersebut,
35 atau kelompok unit. Beberapa sinergi yang dihasilkan dalam
36 suatu kombinasi bisnis mungkin saja akan dialokasikan ke
37 unit penghasil kas yang tidak memiliki kepentingan non-
38 pengendali.

1 Pengujian Penurunan Nilai

2

3 B3. Pengujian penurunan nilai meliputi proses
4 membandingkan jumlah terpulihkan suatu unit penghasil kas
5 dengan jumlah tercatatnya.

6

7 B4. Jika suatu entitas mengukur kepentingan non-
8 pengendali berdasarkan kepentingan proporsional atas aset
9 bersih teridentifikasi dari suatu entitas anak pada tanggal
10 akuisisi, bukan atas nilai wajarnya, *goodwill* teratribusikan
11 ke kepentingan non pengendali dimasukkan dalam jumlah
12 terpulihkan dari unit penghasil kas terkait tetapi tidak diakui di
13 dalam laporan keuangan konsolidasi entitas induknya. Sebagai
14 konsekuensinya, suatu entitas harus meng-*gross up* jumlah
15 tercatat *goodwill* yang dialokasikan ke unit untuk memasukkan
16 unsur *goodwill* yang teratribusikan ke kepentingan non-
17 pengendali. Jumlah tercatat suaian ini kemudian dibandingkan
18 dengan jumlah terpulihkan unit untuk menentukan apakah unit
19 penghasil kas mengalami penurunan nilai.

20

21 Alokasi Rugi Penurunan Nilai

22

23 B5. Paragraf 99 mengharuskan rugi penurunan nilai yang
24 teridentifikasi dialokasikan pertama kali untuk mengurangi
25 jumlah tercatat *goodwill* yang dialokasikan ke unit dan
26 kemudian ke aset lain dari unit secara pro rata berdasarkan
27 jumlah tercatat dari setiap aset dalam unit itu.

28

29 B6. Jika suatu entitas anak, atau bagian dari entitas anak,
30 dengan kepentingan non-pengendali merupakan suatu unit
31 penghasil kas, rugi penurunan nilai dialokasikan antara entitas
32 induk dan kepentingan non-pengendali dengan dasar yang sama
33 sebagaimana laba atau rugi dialokasikan.

34

35 B7. Jika suatu entitas anak, atau bagian dari entitas anak,
36 yang kepentingan non-pengendalinya merupakan bagian dari
37 unit penghasil kas yang lebih besar, rugi penurunan nilai
38 *goodwill* dialokasikan ke bagian-bagian dari unit penghasil

1 kas yang memiliki kepentingan non pengendali dan ke bagian-
2 bagian yang tidak memiliki kepentingan non pengendali. Rugi
3 penurunan nilai harus dialokasikan ke bagian-bagian dari unit
4 penghasil kas berdasarkan basis berikut:

5 (a) untuk rugi penurunan nilai yang terkait dengan *goodwill*
6 dalam unit penghasil kas, jumlah tercatat relatif *goodwill*
7 dari bagian-bagian sebelum penurunan nilai; dan

8 (b) untuk rugi penurunan nilai yang terkait dengan aset
9 teridentifikasi dalam unit penghasil kas, jumlah tercatat
10 relatif aset neto teridentifikasi dari bagian tersebut
11 sebelum penurunan nilai. Penurunan nilai ini dialokasikan
12 ke aset-aset dari bagian dalam setiap unit secara pro rata
13 berdasarkan jumlah tercatat dari setiap aset dalam bagian
14 tersebut.

15 Dalam bagian-bagian yang memiliki kepentingan non-
16 pengendali, rugi penurunan nilai dialokasikan antara entitas
17 induk dan kepentingan non pengendali dengan dasar yang sama
18 sebagaimana laba atau rugi dialokasikan.

19

20 B8. Jika suatu rugi penurunan nilai teratribusikan ke
21 kepentingan non-pengendali terkait dengan *goodwill* yang
22 tidak diakui dalam laporan keuangan konsolidasian entitas
23 induk (lihat paragraf C4), penurunan nilai tidak diakui sebagai
24 rugi penurunan nilai *goodwill*. Dalam kasus seperti ini, hanya
25 penurunan nilai yang terkait dengan *goodwill* yang dialokasikan
26 ke entitas induk diakui sebagai suatu rugi penurunan nilai
27 *goodwill*.

28

29 B9. Contoh ilustrasi 7 memberikan gambaran mengenai
30 pengujian penurunan nilai dari suatu unit penghasil kas
31 yang tidak sepenuhnya dimiliki tetapi memperoleh alokasi
32 *goodwill*.

33

34

35

36

37

38

1 CONTOH ILUSTRASI

2

3 *Contoh-contoh ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari PSAK*
4 *48. Semua contoh ini mengasumsikan bahwa entitas tidak*
5 *memiliki transaksi selain dari yang digambarkan. Satuan*
6 *moneter pada contoh ilustrasi ini menggunakan rupiah (Rp).*

7

8 Contoh 1. Mengidentifikasi Unit Penghasil Kas

9

10 Tujuan dari contoh ini:

- 11 (a) untuk mengindikasikan bagaimana unit penghasil kas
12 diidentifikasi dalam berbagai macam situasi; dan
13 (b) untuk menyoroti faktor-faktor penting yang dapat
14 dipertimbangkan entitas dalam mengidentifikasi unit
15 penghasil kas dengan aset termasuk di dalamnya.

16

17 A - Jaringan Toko Ritel

18

19 Latar Belakang

20

21 CI1. Toko X dimiliki oleh jaringan toko ritel M. X
22 melakukan semua pembelian untuk toko ritelnya melalui pusat
23 pembelian M. Kebijakan penetapan harga, pemasaran, iklan
24 dan SDM (kecuali untuk menggaji kasir dan staff penjualan
25 toko X) diputuskan oleh M. M juga memiliki lima toko lain
26 di kota yang sama dengan X (meskipun di lingkungan yang
27 berbeda) dan 20 toko di kota yang lain. Semua toko dikelola
28 dengan cara yang sama dengan X. X dan empat toko lainnya
29 dibeli lima tahun lalu dan *goodwill* sudah diakui.

30

31 Apakah unit penghasil kas untuk X?

32

33 Analisis

34

35 CI2. Dalam mengidentifikasi unit penghasil kas X, entitas
36 mempertimbangkan apakah, sebagai contoh:

- 37 (a) pelaporan manajemen internal digunakan untuk mengukur
38 kinerja atas dasar dari toko ke toko; dan

1 (b) bisnis dijalankan atas dasar keuntungan dari toko ke toko
2 atau berdasarkan daerah atau kota.

3

4 CI3. Semua toko M berada di lingkungan yang berbeda
5 dan kemungkinan memiliki basis konsumen yang berbeda. Jadi,
6 meskipun X dikelola pada tingkat korporat, X menghasilkan
7 arus kas masuk yang independen dari toko-toko M lainnya.
8 Oleh karena itu, dimungkinkan bahwa X adalah suatu unit
9 penghasil kas.

10

11 CI4. Jika unit penghasil kas X mewakili level terendah
12 dalam grup M yang *goodwill*-nya dimonitor untuk tujuan
13 internal manajemen, M menerapkan uji penurunan nilai ke
14 unit penghasil kas tersebut seperti penjelasan paragraf 90 dari
15 PSAK 48. Jika informasi tentang jumlah tercatat *goodwill* tidak
16 tersedia dan dimonitor untuk tujuan internal manajemen pada
17 tingkat unit penghasil kas X, M menerapkan uji penurunan
18 nilai ke unit penghasil kas tersebut seperti penjelasan paragraf
19 88 dari PSAK 48.

20

21 **B. Pabrik Untuk Tahapan Antara Dari Suatu Proses** 22 **Produksi**

23

24 **Latar Belakang**

25

26 CI5. Suatu bahan mentah yang signifikan digunakan
27 untuk produksi akhir pabrik Y adalah suatu produk antara yang
28 dibeli dari pabrik X dari entitas yang sama. Produk X dijual
29 ke Y pada harga transfer yang memberikan semua keuntungan
30 kepada X. Delapan puluh persen dari produksi akhir Y dijual
31 ke pelanggan diluar entitas. Enam puluh persen dari produksi
32 akhir X dijual ke Y dan sisanya empat puluh persen dijual ke
33 pelanggan di luar entitas.

34

35 Untuk setiap kasus berikut, apa unit penghasil kas untuk X
36 dan Y?

37

38

1 Kasus 1: X dapat menjual produknya ke Y pada suatu pasar
2 yang aktif. Harga transfer internalnya lebih tinggi dari pada
3 harga pasar.

4

5 Kasus 2: Tidak ada pasar aktif untuk produk yang dijual X
6 ke Y.

7

8 Analisis

9

10 Kasus 1

11

12 CI6. X dapat menjual produknya ke suatu pasar aktif,
13 sehingga, menghasilkan arus kas masuk yang independen
14 dari arus kas masuk yang berasal dari Y. Oleh karena itu,
15 kemungkinan X adalah unit penghasil kas terpisah, meskipun
16 sebagian dari produksinya digunakan oleh Y (lihat PSAK 48
17 paragraf 70).

18

19 CI7. Dimungkinkan bahwa Y adalah suatu unit penghasil
20 kas terpisah juga. Y menjual 80% dari produksinya ke
21 pelanggan diluar entitas. Sehingga, arus kas masuknya dapat
22 dianggap sebagian besar independen .

23

24 CI8. Penetapan harga transfer internal tidak mencerminkan
25 harga pasar untuk hasil keluaran X. Sehingga, dalam
26 menentukan nilai pakai baik X maupun Y, entitas menyesuaikan
27 anggaran/ perkiraan keuangan untuk mencerminkan estimasi
28 terbaik manajemen tentang harga di masa depan yang dapat
29 dihasilkan dari transaksi wajar untuk produk-produk X yang
30 digunakan secara internal tersebut (lihat PSAK 48 paragraf
31 70).

32

33 Kasus 2

34

35 CI9. Dimungkinkan bahwa jumlah terpulihkan dari
36 setiap pabrik tidak dapat dinilai secara terpisah dari jumlah
37 terpulihkan pabrik lainnya karena:

38 (a) mayoritas dari produksi X digunakan secara internal dan

1 tidak dapat dijual di pasar yang aktif. Sehingga, arus kas
2 masuk dari X tergantung pada permintaan atas produk Y.
3 Dengan demikian, X tidak dapat dianggap menghasilkan
4 arus kas masuk yang independen dari arus kas masuk Y.

5 (b) kedua pabrik dikelola bersama.

6

7 CI10. Sebagai konsekuensinya, dimungkinkan bahwa
8 X dan Y bersama-sama adalah kelompok terkecil aset yang
9 menghasilkan arus kas masuk yang independen.

10

11 **C - Entitas dengan Produk Tunggal**

12

13 **Latar Belakang**

14

15 CI11. Entitas M memproduksi suatu produk tunggal
16 dan memiliki pabrik A, B dan C. Tiap pabrik berlokasi di
17 benua yang berbeda. A memproduksi suatu komponen yang
18 dirakit pada B atau C. Kapasitas gabungan dari B atau C tidak
19 sepenuhnya dimanfaatkan. Produk M dijual ke seluruh dunia
20 dari B atau C. Sebagai contoh, produksi B dapat dijual di benua
21 C jika produknya terkirim lebih cepat dari lokasi B daripada
22 dari lokasi C. Tingkat pemanfaatan pabrik B dan C bergantung
23 pada alokasi penjualan antara kedua pabrik itu.

24

25 Untuk setiap kasus berikut, apa unit penghasil kas untuk A, B dan C?

26

27 Kasus 1: Terdapat pasar aktif untuk produk A.

28

29 Kasus2: Tidak terdapat pasar aktif untuk produk A.

30

31 **Analisis**

32

33 **Kasus 1**

34

35 CI12. Dimungkinkan bahwa A adalah suatu unit penghasil
36 kas yang terpisah karena terdapat pasar aktif untuk produknya
37 (lihat Contoh B – Pabrik untuk suatu tahapan antara dari suatu
38 proses produksi, Kasus 1).

1 CI13. Meskipun terdapat pasar aktif untuk produk yang
2 dirakit oleh B dan C, arus kas masuk untuk B dan C bergantung
3 pada alokasi produksi kedua pabrik. Tidak mungkin bahwa
4 arus kas masuk di masa depan untuk B dan C dapat ditentukan
5 secara individual. Sehingga, dimungkinkan bahwa B dan C
6 bersama adalah grup aset terkecil yang dapat diidentifikasi
7 yang menghasilkan arus kas masuk yang independen.

8
9 CI14. Dalam menentukan nilai pakai dari A, B dan
10 C, M menyesuaikan anggaran/ perkiraan keuangan untuk
11 mencerminkan estimasi terbaiknya dari harga di masa depan
12 yang dapat dihasilkan dari transaksi yang wajar untuk produk
13 A (lihat PSAK 48 paragraf 70).

14

15 **Kasus 2**

16

17 CI15. Dimungkinkan bahwa jumlah terpulihkan dari setiap
18 pabrik tidak dapat dinilai secara independen karena:

19 (a) tidak terdapat pasar aktif untuk produk A. Sehingga, arus
20 kas masuk A bergantung pada penjualan dari produk akhir
21 B dan C.

22 (b) meskipun terdapat pasar aktif untuk produk yang dirakit
23 oleh B dan C, arus kas masuk untuk B dan C bergantung
24 kepada alokasi produksi antara kedua pabrik itu. Adalah
25 tidak mungkin bahwa arus kas masuk di masa depan untuk
26 B dan C dapat ditentukan secara individual.

27

28 CI16. Sebagai konsekuensinya, dimungkinkan bahwa
29 A, B dan C secara bersama (yaitu M sebagai satu kesatuan)
30 adalah kelompok aset terkecil yang dapat diidentifikasi
31 yang menghasilkan arus kas masuk yang sebagian besar
32 independen.

33

34

35

36

37

38

1 D- Judul Majalah

2

3 Latar Belakang

4

5 CI17. Sebuah penerbit memiliki 150 judul majalah yang
6 70 diantaranya dibeli dan 80 dibuat sendiri. Harga yang
7 dibayarkan untuk sebuah judul majalah yang dibeli diakui
8 sebagai suatu aset tidak berwujud. Biaya menciptakan judul
9 majalah dan memelihara judul-judul yang sudah ada diakui
10 sebagai suatu pengeluaran di saat terjadinya. Arus kas masuk
11 dari penjualan langsung dan iklan dapat diidentifikasi untuk
12 setiap judul majalah. Judul-judul majalah dikelola menurut
13 segmen pelanggan. Tingkat pendapatan iklan untuk suatu judul
14 majalah bergantung pada kisaran judul dalam segmen pelanggan
15 yang berhubungan dengan judul majalah tersebut. Manajemen
16 memiliki kebijakan untuk meninggalkan judul yang lama
17 sebelum berakhir umur ekonomisnya dan menggantinya segera
18 dengan judul yang baru untuk segmen pelanggan yang sama.

19

20 Apa unit penghasil kas untuk suatu judul majalah secara
21 individual?

22

23 Analisis

24

25 CI18. Dimungkinkan bahwa jumlah terpulihkan dari suatu
26 judul majalah secara individual dapat dinilai. Meskipun tingkat
27 pendapatan iklan untuk sebuah judul dipengaruhi dalam hal-
28 hal tertentu oleh judul-judul lain dalam segmen pelanggan,
29 arus kas masuk dari penjualan langsung dan iklan dapat
30 diidentifikasi untuk setiap judul. Sebagai tambahan, meskipun
31 judul dikelola menurut segmen pelanggan, keputusan untuk
32 meninggalkan judul dibuat berdasarkan masing-masing judul
33 secara individual.

34

35 CI19. Oleh karena itu, dimungkinkan bahwa judul
36 majalah secara individual menghasilkan arus kas masuk yang
37 independen satu dengan yang lain dan bahwa setiap judul
38 majalah adalah unit penghasil kas yang terpisah.

1 **E – Gedung yang Sebagian Disewakan dan Sebagian**
2 **Ditempati Untuk Digunakan Sendiri**

3

4 **Latar Belakang**

5

6 CI20. M adalah perusahaan manufaktur. M memiliki sebuah
7 gedung kantor pusat yang biasanya ditempati sepenuhnya untuk
8 keperluan internal. Setelah pengurangan pegawai, setengah dari
9 gedung sekarang digunakan secara internal dan setengahnya
10 lagi disewakan ke pihak ketiga. Perjanjian sewa dengan
11 penyewa berlaku untuk lima tahun.

12

13 Apa unit penghasil kas dari gedung tersebut?

14

15 **Analisis**

16

17 CI21. Tujuan utama dari gedung adalah untuk melayani
18 sebagai suatu aset korporat, mendukung aktifitas manufaktur
19 M. Sehingga, gedung secara keseluruhan tidak dapat
20 dipertimbangkan untuk menghasilkan arus kas masuk yang
21 independen dari arus kas masuk entitas secara keseluruhan.
22 Jadi, adalalmungkin bahwa unit penghasil kas untuk gedung
23 adalah M secara keseluruhan.

24

25 CI22. Gedung tidak dimiliki sebagai sebuah investasi.
26 Sehingga, tidak tepat untuk menentukan nilai pakai dari gedung
27 berdasarkan pada proyeksi sewa terkait dengan pasar di masa
28 depan.

29

30 **Contoh 2 Penghitungan Nilai Pakai dan Pengakuan dari**
31 **Suatu Rugi Penurunan Nilai**

32

33 *Dalam contoh ini, pengaruh pajak ditiadakan.*

34

35 **Latar Belakang dan Penghitungan dari Nilai Pakai**

36

37 CI23. Pada akhir 20x0, entitas T memperoleh entitas M senilai
38 Rp 10.000. M memiliki pabrik manufaktur di tiga negara.

1 Tabel 1. Data pada akhir 20x0

| 2 | 3 <i>Akhir 20x0</i> | 4 <i>Alokasi Harga</i> | 5 <i>Nilai wajar</i> | 6 <i>Goodwil</i> |
|----|---------------------|---------------------------|----------------------|-------------------|
| 7 | | 8 <i>Beli</i> | 9 <i>dari aset</i> | |
| 10 | | 11 <i>teridentifikasi</i> | 12 | 13 |
| 14 | | Rp | Rp | Rp ^(a) |
| 15 | 16 Aktifitas di | 3.000 | 2.000 | 1.000 |
| 17 | 18 Negara A | | | |
| 19 | 20 Aktifitas di | 2.000 | 1.500 | 500 |
| 21 | 22 Negara B | | | |
| 23 | 24 Aktifitas di | <u>5.000</u> | <u>3.500</u> | <u>1.500</u> |
| 25 | 26 Negara C | | | |
| 27 | 28 Total | <u>10.000</u> | <u>7.000</u> | <u>3.000</u> |

29 (a) Aktifitas di setiap negara menggambarkan tingkat terendah yang *goodwill*nya
 30 dimonitor untuk tujuan manajemen internal (ditentukan sebagai selisih antara harga
 31 beli dari aktivitas di setiap negara, seperti ditetapkan di dalam perjanjian pembelian,
 32 dan nilai wajar aset teridentifikasi).

33 CI23A. Karena *goodwill* telah dialokasikan ke aktifitas
 34 di setiap negara, setiap aktifitas tersebut harus diuji untuk
 35 penurunan nilai secara tahunan atau lebih sering jika terdapat
 36 indikasi bahwa *goodwill* mengalami penurunan nilai (lihat
 37 PSAK 48 paragraf 90).

38 CI24. Jumlah terpulihkan (yaitu yang lebih tinggi antara
 39 nilai pakai dan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual) dari
 40 unit penghasil kas ditentukan berdasarkan penghitungan nilai
 41 pakai. Pada akhir 20x0 dan 20x1, nilai pakai dari setiap unit
 42 penghasil kas melebihi jumlah tercatatnya. Dengan demikian,
 43 aktifitas-aktifitas di setiap negara dan *goodwill* yang dialokasikan
 44 ke aktifitas-aktifitas tersebut dianggap tidak turun nilainya.

45 CI25. Pada awal dari 20x2, sebuah pemerintahan baru
 46 terpilih di negara A. Pemerintah mengesahkan perundang-
 47 undangan yang secara signifikan membatasi ekspor dari
 48 produk utama T. Hasilnya, dan untuk masa yang akan datang
 49 dapat diperkirakan produksi T di negara A akan berkurang 40
 50 persen.

1 CI26. Pembatasan ekspor secara signifikan dan
2 hasil produksi yang menurun juga mensyaratkan T untuk
3 mengestimasi jumlah terpulihkan dari operasi negara A pada
4 awal 20x2.

5
6 CI27. T menggunakan depresiasi garis lurus selama
7 masa 12 tahun untuk aset teridentifikasi di negara A dan
8 mengantisipasi tidak ada nilai sisa.

9
10 CI28. Untuk menentukan nilai pakai unit penghasil kas di
11 negara A (lihat Tabel 2), T melakukan:

12 (a) menyiapkan perkiraan arus kas yang diperoleh dari
13 anggaran/perkiraan keuangan terkini untuk lima tahun
14 mendatang (tahun 20x2-20x6) yang disetujui oleh
15 manajemen.

16 (b) mengestimasi arus kas berikutnya (tahun 20x7-20y2)
17 berdasarkan pada penurunan tingkat pertumbuhan. Tingkat
18 pertumbuhan untuk 20x7 diestimasi akan menjadi 3 persen.
19 Tingkat ini lebih rendah dari rata-rata tingkat pertumbuhan
20 jangka panjang untuk pasar di negara A.

21 (c) memilih tingkat diskonto 15 persen, yang menggambarkan
22 tingkat bunga sebelum pajak yang mencerminkan penilaian
23 pasar saat ini atas nilai waktu uang dan risiko yang spesifik
24 dari unit penghasil kas di negara A.

25
26 **Pengakuan dan Pengukuran dari Rugi Penurunan Nilai**

27
28 CI29. Jumlah terpulihkan dari unit penghasil kas di negara
29 A adalah Rp 1.360.

30
31 CI30. T membandingkan jumlah terpulihkan dari unit
32 penghasil kas di negara A dengan jumlah tercatatnya (lihat
33 Tabel 3).

34
35 CI31. Karena jumlah tercatatnya melebihi jumlah
36 terpulihkan sebesar Rp 1.473, T mengakui suatu rugi penurunan
37 nilai Rp 1.473 segera dalam laba atau rugi. Jumlah tercatat
38 dari *goodwill* yang berhubungan dengan operasi negara A

dikurangi menjadi nol sebelum mengurangi jumlah tercatat aset teridentifikasi dalam unit penghasil kas di negara A. (lihat PSAK 48 paragraf 99).

CI32. Pengaruh pajak dicatat secara terpisah sesuai dengan PSAK 46: *Akuntansi Pajak Penghasilan*.

1
2
3
4
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

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

| Tahun | Tingkat pertumbuhan jangka panjang | Arus kas masa depan | Faktor Nilai kini pada tingkat diskonto 15% | Arus kas masa depan terdiskonto |
|-------------|---------------------------------------|------------------------|---|---------------------------------------|
| 20x2 (n=1) | Rp | 230 ¹ | 0,86957 | Rp 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 | | 313 ² | 0,43233 | 135 |
| 20x8 | 3% | 307 ² | 0,37594 | 115 |
| 20x9 | (2)% | 289 ² | 0,32690 | 94 |
| 20y0 | (6)% | 245 ² | 0,28426 | 70 |
| 20y1 | (15)% | 184 ² | 0,24719 | 45 |
| 20y2 | (25)% | 61 ² | 0,21494 | 13 |
| Nilai pakai | (67)% | | | <u>1.360</u> |

- 1 Berdasarkan estimasi terbaik manajemen atas proyeksi arus kas bersih (setelah dipotong 40%)
- 2 Berdasarkan suatu ekstrapolasi dari arus kas tahun terdahulu menggunakan tingkat pertumbuhan menurun.
- 3 Faktor nilai kini dihitung dengan $k=1/(1+a)^n$, dengan a = tingkat diskonto dan n = periode diskonto.

1 Tabel 3. Penghitungan dan alokasi rugi penurunan nilai untuk
2 unit penghasil kas negara A pada awal 20X2

| 3 | | | | |
|----|---|-----------------|--|----------------|
| 4 | | <i>Goodwill</i> | <i>Aset yang dapat teridentifikasi</i> | <i>Total</i> |
| 5 | <i>Awal 20X2</i> | | | |
| 6 | | Rp | Rp | Rp |
| 7 | | | | |
| 8 | | | | |
| 9 | | | | |
| 10 | Biaya historis | 1.000 | 2.000 | 3.000 |
| 11 | Akumulasi depresiasi (20X1) | - | (167) | (167) |
| 12 | Jumlah tercatat | <u>1.000</u> | <u>1.833</u> | <u>2.833</u> |
| 13 | Rugi penurunan nilai | <u>(1.000)</u> | <u>(473)</u> | <u>(1.473)</u> |
| 14 | Jumlah tercatat stlh rugi penurunan nilai | - | <u>1.360</u> | <u>1.360</u> |
| 15 | | | | |
| 16 | | | | |

19 Contoh 3 Pengaruh Pajak Tangguhan

20 A – Pengaruh Pajak Tangguhan Atas Pengakuan Suatu 21 Rugi Penurunan Nilai.

22 Menggunakan data untuk entitas T seperti disajikan pada
23 contoh 2, dengan informasi tambahan seperti diberikan pada
24 contoh ini.

25 CI33. Pada awal 20X2, dasar pajak aset teridentifikasi
26 dari unit penghasil kas negara A adalah Rp 900. Rugi penurunan
27 nilai tidak dapat dikurangkan untuk tujuan pajak. Tarif pajak
28 adalah 40%.

29 CI34. Pengakuan suatu rugi penurunan nilai atas aset dari
30 unit penghasil kas negara A mengurangi perbedaan temporer
31 pajak terkait dengan aset-aset tersebut. Laibilitas pajak
32 tangguhan dikurangkan karenanya.

| | <i>Aset teridentifikasi sebelum penurunan nilai</i> | <i>Rugi Penurunan Nilai</i> | <i>Aset teridentifikasi Setelah rugi penurunan nilai</i> |
|----|---|-------------------------------------|--|
| | Rp | Rp | Rp |
| 1 | | | |
| 2 | | | |
| 3 | | | |
| 4 | <i>Awal 20X2</i> | | |
| 5 | | | |
| 6 | | | |
| 7 | | | |
| 8 | | | |
| 9 | Jumlah tercatat | 1.833 | (473) |
| 10 | Dasar pajak | <u>900</u> | - |
| 11 | Perbedaan sementara | <u>933</u> | <u>(473)</u> |
| 12 | kena pajak | | <u>(189)</u> |
| 13 | Laibilitas pajak | <u>373</u> | <u>184</u> |
| 14 | tanggihan 40% | | |

15
 16 CI35. Sesuai dengan PSAK 46: *Akuntansi Pajak*
 17 *Penghasilan*, tidak ada pajak tanggihan berhubungan dengan
 18 *goodwill* yang awalnya diakui. Dengan demikian, rugi
 19 penurunan nilai terkait dengan *goodwill* tidak memberikan
 20 kenaikan pada penyesuaian pajak tanggihan.

21
 22 **B – Pengakuan Rugi Penurunan Nilai Menimbulkan Aset**
 23 **Pajak Tanggihan**

24
 25 CI36. Suatu entitas memiliki suatu aset teridentifikasi
 26 dengan jumlah tercatat Rp 1.000. Jumlah terpulihkannya
 27 adalah Rp 650. Tarif pajak 30% dan dasar pembebanan pajak
 28 untuk aset tersebut Rp 800. Rugi penurunan nilai tidak dapat
 29 dikurangkan untuk tujuan pajak. Pengaruh rugi penurunan nilai
 30 adalah sebagai berikut:

31
 32
 33
 34
 35
 36
 37
 38

| | <i>Sebelum Penurunan nilai</i> | <i>Pengaruh penurunan nilai</i> | <i>Setelah penurunan nilai</i> |
|----------------------------|------------------------------------|---|------------------------------------|
| | Rp | Rp | Rp |
| 1 2 <i>Awal 20X2</i> | | | |
| 3 | | | |
| 4 | | | |
| 5 | | | |
| 6 Jumlah tercatat | 1.000 | (350) | 650 |
| 7 | | | |
| 8 Dasar pajak | <u>800</u> | - | <u>800</u> |
| 9 | | | |
| 10 Perbedaan sementara | <u>200</u> | <u>(350)</u> | <u>(150)</u> |
| 11 kena pajak | | | |
| 12 (mengurangi) | | | |
| 13 | | | |
| 14 Laibilitas (aset) pajak | <u>60</u> | <u>(105)</u> | <u>(45)</u> |
| 15 tangguhan dengan | | | |
| 16 tarif 30% | | | |

17
18 CI37. Sesuai PSAK 46, entitas mengakui aset pajak
19 tangguhan sepanjang kemungkinan besar terdapat laba kena
20 pajak yang dapat dikurangi dengan memanfaatkan perbedaan
21 temporer yang boleh dikurangkan tersebut.

22

23 **Contoh 4. Pembalikan Rugi Penurunan Nilai**

24

25 *Menggunakan data untuk entitas T seperti disajikan pada*
26 *contoh 2, dengan tambahan informasi sebagaimana yang*
27 *disediakan dalam contoh ini. Pada contoh ini, pengaruh pajak*
28 *ditiadakan.*

29

30 **Latar Belakang**

31

32 CI38. Pada 20X3, pemerintah masih berkuasa di negara A,
33 namun situasi bisnis telah membaik. Pengaruh peraturan ekspor
34 pada produk yang dihasilkan T terbukti tidak seburuk yang
35 awalnya diperkirakan oleh manajemen. Akibatnya, manajemen
36 mengestimasi bahwa produksi akan meningkat sebesar 30%.
37 Perubahan yang menguntungkan ini mensyaratkan T untuk
38 mengestimasi kembali jumlah terpulihkan aset neto untuk

1 operasi di negara A (lihat PSAK 48 paragraf 105 dan 106).
 2 Operasi di Negara A masih tetap merupakan unit penghasil kas
 3 untuk aset neto dari operasi di negara A tersebut.

4

5 CI39. Penghitungan yang serupa dengan Contoh 2
 6 menunjukkan bahwa jumlah terpulihkan dari unit penghasil
 7 kas negara A kini sebesar Rp 1.910.

8

9 **Pembalikan Rugi Penurunan Nilai**

10

11 CI40. T membandingkan jumlah terpulihkan dengan
 12 jumlah tercatat neto dari unit penghasil kas negara A.

13

14 Tabel 1. Penghitungan jumlah tercatat unit penghasil kas negara
 15 A pada akhir 20x3

16

| | <i>Goodwill</i> | <i>Aset</i> | <i>Total</i> |
|--|------------------------|------------------------|----------------|
| | <i>teridentifikasi</i> | <i>teridentifikasi</i> | |
| | Rp | Rp | Rp |
| 21 <i>Awal 20x2 (contoh 2)</i> | 1.000 | 2.000 | 3.000 |
| 22 Biaya historis | - | (167) | (167) |
| 23 Akumulasi depresiasi | <u>(1.000)</u> | <u>(473)</u> | <u>(1.473)</u> |
| 24 Rugi penurunan nilai | - | <u>1.360</u> | <u>1.360</u> |
| 25 Jumlah tercatat setelah rugi 26 penurunan nilai <i>Akhir 20x3</i> | | | |
| 27 Tambahan depresiasi | | <u>(247)</u> | <u>(247)</u> |
| 28 (2 tahun) ^a | - | | |
| 29 Jumlah tercatat | | <u>1.113</u> | 1.113 |
| 30 Jumlah terpulihkan | | | <u>1.910</u> |
| 31 Kelebihan jumlah terpulihkan 32 atas jumlah tercatat | | | <u>797</u> |

33

34 a Setelah pengakuan rugi penurunan nilai pada awal 20X2, T merevisi beban
 35 depresiasi untuk aset teridentifikasi di negara A (dari Rp 166,7 per tahun menjadi
 36 Rp 123,6 per tahun), berdasarkan jumlah tercatat yang direvisi dan sisa masa manfaat
 (11 tahun) yang direvisi.

37

38

1 CI41. Terdapat perubahan menguntungkan pada estimasi
 2 yang digunakan untuk menentukan jumlah terpulihkan aset
 3 neto di negara A sejak diakuinya rugi penurunan nilai terakhir.
 4 Dengan demikian, sesuai dengan PSAK 48 paragraf 109, T
 5 mengakui suatu pembalikan rugi penurunan nilai yang diakui
 6 pada 20X2.

7
 8 CI42. Sesuai PSAK 48 paragraf 117 dan 118, T
 9 meningkatkan jumlah tercatat aset teridentifikasi negara A
 10 sebesar Rp 387 (lihat Tabel 3), yaitu sampai pada jumlah yang
 11 lebih rendah antara jumlah terpulihkan (Rp 1.910) dan biaya
 12 historis terdepresiasi aset teridentifikasi (Rp 1.500) (lihat
 13 Tabel 2). Peningkatan ini diakui segera dalam laba rugi.

14
 15 CI43. Sesuai PSAK 48 paragraf 119, rugi penurunan nilai
 16 pada *goodwill* tidak dibalik.

17
 18 Tabel 2. Penentuan biaya historis terdepresiasi dari aset
 19 teridentifikasi Negara A pada akhir 20X3

| Akhir 20x3 | Aset teridentifikasi Rp |
|---|-------------------------------|
| 24 Biaya historis | 2.000 |
| 25 Akumulasi depresiasi (166,7 x 3 tahun) | (500) |
| 27 Biaya historis terdepresiasi | <u>1.500</u> |
| 29 Jumlah tercatat (Tabel 1) | <u>1.113</u> |
| 30 Selisih | <u>387</u> |

1 Tabel 3. Jumlah tercatat aset di negara A pada akhir 20X3

| 2 | | <i>Goodwill</i> | <i>Aset yang dapat</i> | <i>Total</i> |
|----|---------------------------|-----------------|------------------------|----------------|
| 3 | <i>Akhir 20X3</i> | | <i>diidentifikasi</i> | |
| 4 | | Rp | Rp | Rp |
| 5 | | | | |
| 6 | Jumlah tercatat bruto | 1.000 | 2.000 | 3.000 |
| 7 | Akumulasi amortisasi | - | (414) | (414) |
| 8 | Akumulasi rugi penurunan | | | |
| 9 | nilai | <u>(1.000)</u> | <u>(473)</u> | <u>(1.473)</u> |
| 10 | Jumlah tercatat | - | <u>1.113</u> | <u>1.113</u> |
| 11 | Pembalikan rugi penurunan | | | |
| 12 | nilai | <u>0</u> | <u>387</u> | <u>387</u> |
| 13 | Jumlah tercatat setelah | | | |
| 14 | pembalikan rugi penurunan | - | <u>1.500</u> | <u>1.500</u> |
| 15 | nilai | | | |

16 **Contoh 5. Perlakuan Suatu Restrukturisasi Di Masa Depan**

17

18 *Pada contoh ini, pengaruh pajak diabaikan*

19

20 **Latar Belakang**

21

22 CI44. Pada akhir 20X0, entitas K menguji penurunan
 23 nilai suatu pabrik. Pabrik itu adalah unit penghasil kas. Aset
 24 pabrik dicatat pada biaya historis terdepresiasi. Pabrik memiliki
 25 jumlah tercatat sebesar Rp 3.000 dan sisa masa manfaat 10
 26 tahun.

27

28 CI45. Jumlah terpulihkan pabrik (yaitu yang tertinggi
 29 antara nilai pakai dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk
 30 menjual) ditentukan berdasarkan penghitungan nilai pakai.
 31 Nilai pakai dihitung menggunakan tingkat diskonto sebelum
 32 pajak sebesar 14%.

33

34 CI46. Anggaran yang disetujui manajemen mencerminkan
 35 bahwa:

36 (a) pada akhir 20X3, pabrik akan direstrukturisasi pada
 37 biaya estimasi sebesar Rp 100. Disebabkan K belum
 38 berkomitmen untuk restrukturisasi, suatu kewajiban

- 1 diestimasi (*provision*) belum dapat diakui untuk biaya
2 restrukturisasi di masa depan.
3 (b) Akan terdapat manfaat di masa depan dari restrukturisasi
4 ini dalam bentuk arus kas keluar yang berkurang.
5

6 CI47. Pada akhir 20X2, K berkomitmen untuk
7 restrukturisasi. Estimasi biaya masih sebesar Rp 100 dan
8 oleh karena itu suatu kewajiban diestimasi (*provision*) diakui.
9 Estimasi arus kas masa depan pabrik yang tercermin dalam
10 anggaran terkini yang disetujui manajemen dijelaskan dalam
11 paragraf CI51 dan tingkat diskonto saat ini adalah sama seperti
12 pada akhir 20X0.

13
14 CI48. Pada akhir 20X3, biaya restrukturisasi aktual sebesar
15 Rp 100 timbul dan dibayar. Sekali lagi, estimasi arus kas masa
16 depan pabrik yang tercermin dalam anggaran terkini yang
17 disetujui manajemen dan tingkat diskonto saat ini adalah sama
18 seperti yang diestimasi pada akhir 20X2.

19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

1 **Pada akhir 20x10**

2

3 Tabel 1. Penghitungan nilai pakai pabrik pada akhir 20x10

| 4 | | <i>Arus kas</i> | <i>Didiskonto pada</i> |
|----|--------------|-------------------|------------------------|
| 5 | <i>Tahun</i> | <i>masa depan</i> | <i>14%</i> |
| 7 | | Rp | Rp |
| 8 | 20x1 | 300 | 263 |
| 9 | 20x2 | 280 | 215 |
| 10 | 20x3 | 420 ¹ | 283 |
| 11 | 20x4 | 520 ² | 308 |
| 12 | 20x5 | 350 ² | 182 |
| 13 | 20x6 | 420 ² | 191 |
| 14 | 20x7 | 480 ² | 192 |
| 15 | 20x8 | 480 ² | 168 |
| 16 | 20x9 | 460 ² | 141 |
| 17 | 20x10 | 400 ² | <u>108</u> |
| 18 | | | |
| 19 | Nilai pakai | | <u>2.051</u> |

20

21 1 Mengecualikan estimasi biaya restrukturisasi yang tercermin dalam anggaran manajemen

22 2 Mengecualikan estimasi manfaat yang diharapkan dari restrukturisasi yang tercermin dalam anggaran manajemen.

23

24

25 CI49. Jumlah terpulihkan pabrik (yaitu nilai pakai) adalah

26 kurang dari jumlah tercatatnya. Dengan demikian, K mengakui

27 kerugian penurunan nilai atas pabrik.

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1 Tabel 2. Perhitungan rugi penurunan nilai pada akhir 20X0
2
3

| | <i>Pabrik</i> |
|--|---------------|
| 4 | Rp |
| 5 Jumlah tercatat sebelum rugi penurunan | |
| 6 nilai | 3.000 |
| 7 Jumlah terpulihkan (Tabel1) | |
| 8 Rugi penurunan nilai | <u>2.051</u> |
| 9 Jumlah tercatat setelah rugi penurunan nilai | <u>(949)</u> |
| 10 | <u>2.051</u> |
| 11 | |

12 **Pada akhir 20x1**

13

14 CI50. Tidak ada kejadian yang mensyaratkan jumlah
15 terpulihkan pabrik diestimasi ulang. Dengan demikian, tidak
16 ada penghitungan jumlah terpulihkan yang harus dilakukan.

17

18 **Pada akhir 20x2**

19

20 CI151. Entitas saat ini berkomitmen untuk menjalankan
21 restrukturisasi. Dengan demikian, dalam menentukan nilai
22 pakai pabrik, manfaat yang diharapkan dari restrukturisasi
23 dipertimbangkan dalam penaksiran arus kas. Hal ini
24 menghasilkan suatu peningkatan estimasi arus kas yang
25 digunakan untuk menentukan nilai pakai pada akhir 20X0.
26 Sesuai PSAK 48 paragraf 105 dan 106, jumlah terpulihkan
27 dari pabrik ditentukan kembali pada akhir 20X2.

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1 *Tabel 3. Penghitungan nilai pakai pabrik pada akhir 20X2*

| 2 | 3 Tahun | 4 Arus kas 5 masa depan 6 Rp | 7 diskonto 14% 8 Rp |
|---|----------------|------------------------------------|------------------------|
| 9 | 10 20x3 | 11 420 ¹ | 12 368 |
| | 13 20x4 | 14 570 ² | 15 439 |
| | 16 20x5 | 17 380 ² | 18 256 |
| | 19 20x6 | 20 450 ² | 21 266 |
| | 22 20x7 | 23 510 ² | 24 265 |
| | 25 20x8 | 26 510 ² | 27 232 |
| | 28 20x9 | 29 480 ² | 30 192 |
| | 31 20x10 | 32 410 ² | 33 <u>144</u> |
| | 34 Nilai pakai | | 35 <u>2.162</u> |

16 ¹ Mengecualikan estimasi biaya restrukturisasi karena suatu laibilitas telah diakui

17 ² Termasuk estimasi manfaat dari restrukturisasi yang tercermin dalam anggaran manajemen

18
19 CI52. Jumlah terpulihkan pabrik (nilai pakai) lebih tinggi
20 dari jumlah tercatatnya (lihat Tabel 4). Dengan demikian, K
21 membalik rugi penurunan nilai yang diakui untuk pabrik pada
22 akhir 20X0.

23
24 *Tabel 4. Penghitungan pembalikan rugi penurunan nilai pada*
25 *akhir 20X2*

| 26 | 27 Pabrik 28 Rp |
|--|-------------------------|
| 29 Jumlah tercatat pada akhir 20x0 (Tabel2) | 30 2.051 |
| 31 <i>Akhir 20x2</i> | |
| 32 Beban depresiasi (untuk 20x1 dan 20x2-Tabel5) | 33 (410) |
| 34 Jumlah tercatat sebelum pembalikan | 35 1.641 |
| 36 Jumlah terpulihkan (Tabel 3) | 37 2.162 |
| 38 Pembalikan rugi penurunan nilai | 39 521 |
| 40 Jumlah tercatat setelah pembalikan | 41 2.162 |
| 42 Jumlah tercatat: Biaya historis terdepresiasi | 43 2.400 ^(a) |
| 44 (Tabel 5) | |

45 (a) Pembalikan tidak menyebabkan jumlah tercatat pabrik melebihi jumlah tercatatnya
46 seandainya tetap menggunakan biaya historis terdepresiasi. Dengan demikian,
47 pembalikan seluruhnya dari rugi penurunan nilai diakui.
48

1
2
3
4
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

Tabel 5. Ringkasan jumlah tercatat mesin

| Akhir tahun ke | Biaya historis terdepresiasi | Jumlah terpulihkan | Beban depresiasi yang disesuaikan | Rugi penurunan nilai | Jumlah tercatat setelah penurunan nilai |
|----------------|------------------------------|--------------------|-----------------------------------|----------------------|---|
| 20x0 | Rp 3.000 | 2.051 | 0 | Rp (949) | 2.051 |
| 20x1 | 2.700 | nc | (205) | 0 | 1.846 |
| 20x2 | 2.400 | 2.162 | (205) | 521 | 2.162 |
| 20x3 | 2.100 | nc | (270) | 0 | 1.892 |

nc = tidak dihitung sepanjang tidak terdapat indikasi bahwa rugi penurunan nilai telah meningkat/menurun.

1 CI53. Terdapat suatu arus kas keluar Rp 100 ketika biaya
2 restrukturisasi dibayarkan. Meskipun arus kas keluar sudah
3 terjadi, tidak terdapat perubahan dalam estimasi arus kas masa
4 depan yang digunakan untuk menentukan nilai pakai pada
5 akhir 20X2. Dengan demikian, jumlah terpulihkan pabrik tidak
6 dihitung pada akhir 20X3.

7

8 **Contoh 6 Perlakuan Atas Biaya Masa Depan**

9

10 *Dalam contoh ini, pengaruh pajak diabaikan.*

11

12 **Latar Belakang**

13

14 CI54. Pada akhir 20X0, entitas F menguji penurunan nilai
15 sebuah mesin. Mesin itu adalah unit penghasil kas. Mesin itu
16 dicatat pada biaya historis terdepresiasi dan jumlah tercatatnya
17 adalah Rp 150.000. Mesin memiliki estimasi sisa masa manfaat
18 10 tahun.

19

20 CI55. Jumlah terpulihkan mesin (yaitu yang lebih tinggi
21 dari nilai pakai dan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual)
22 ditentukan berdasarkan penghitungan nilai pakai. Nilai pakai
23 dihitung menggunakan suatu tingkat diskonto sebelum pajak
24 sebesar 14 persen.

25

26 CI56. Anggaran yang disetujui manajemen mencerminkan:
27 (a) estimasi biaya yang diperlukan untuk memelihara tingkat
28 manfaat ekonomi yang diharapkan muncul dari mesin pada
29 kondisinya sekarang; dan
30 (b) bahwa pada 20X4, biaya sebesar Rp 25.000 akan timbul
31 untuk meningkatkan kinerja mesin dengan meningkatkan
32 kapasitas produksinya.

33

34 CI57. Pada akhir 20X4, terjadi biaya untuk meningkatkan
35 kinerja mesin. Paragraf CI60 menunjukkan estimasi arus kas
36 masa depan dari mesin yang tercermin dalam anggaran terkini
37 yang disetujui manajemen dan tingkat diskonto sekarang adalah
38 sama pada akhir 20X0.

1 **Pada akhir 20x0**

2

3 Tabel 1. Penghitungan nilai pakai mesin pada akhir 20X0

4

| 5 | <i>Tahun</i> | <i>Arus kas</i> | <i>Diskonto pada 14%</i> |
|----|--------------|-------------------|--------------------------|
| 6 | | <i>masa depan</i> | |
| 7 | | Rp | Rp |
| 8 | 20x1 | 22.1651 | 19.443 |
| 9 | 20x2 | 21.5401 | 16.505 |
| 10 | 20x3 | 20.5501 | 13.871 |
| 11 | 20x4 | 24.7251.2 | 14.639 |
| 12 | 20x5 | 25.3251.3 | 13.153 |
| 13 | 20x6 | 24.8251.3 | 11.310 |
| 14 | 20x7 | 24.1231.3 | 9.640 |
| 15 | 20x8 | 25.5331.3 | 8.951 |
| 16 | 20x9 | 24.2341.3 | 7.452 |
| 17 | 20x10 | 22.8501.3 | <u>6.164</u> |
| 18 | Nilai pakai | | <u>12.128</u> |

19

20 1. Termasuk estimasi biaya yang diperlukan untuk memelihara tingkat manfaat ekonomi yang diharapkan didapatkan dari mesin pada kondisinya sekarang.

21 2. Tidak termasuk estimasi biaya untuk meningkatkan kinerja mesin yang tercermin dalam anggaran manajemen.

22 3. Tidak termasuk estimasi manfaat yang diharapkan dari peningkatan kinerja mesin yang tercermin dalam anggaran manajemen.

23

24
25 CI58. Jumlah terpulihkan (nilai pakai) mesin adalah
26 kurang dari jumlah tercatatnya. Dengan demikian, F mengakui
27 suatu rugi penurunan nilai untuk mesin itu.
28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

| | | |
|---|--|-----------------|
| 1 | Tabel 2. Penghitungan rugi penurunan nilai pada akhir 20X0 | |
| 2 | | Mesin |
| 3 | | Rp |
| 4 | Jumlah tercatat sebelum rugi penurunan nilai | 150.000 |
| 5 | | |
| 6 | Jumlah terpulihkan (Tabel 1) | <u>121.128</u> |
| 7 | | |
| 8 | Rugi penurunan nilai | <u>(28.872)</u> |
| 9 | Jumlah tercatat setelah rugi penurunan nilai | <u>121.128</u> |

10

11 **Tahun 20X1-20X3**

12

13 CI59. Tidak terjadi peristiwa yang mensyaratkan jumlah
14 terpulihkan mesin untuk diestimasi ulang. Dengan demikian,
15 tidak ada penghitungan jumlah terpulihkan yang disyaratkan
16 untuk dilakukan.

17

18 **Pada Akhir 20X4**

19

20 CI60. Timbul biaya untuk meningkatkan kinerja mesin.
21 Dengan demikian, dalam menentukan nilai pakai mesin,
22 manfaat di masa depan yang diharapkan dari peningkatan
23 kinerja mesin dipertimbangkan dalam menaksir arus kas. Ini
24 menghasilkan suatu peningkatan dalam estimasi arus kas masa
25 depan yang digunakan untuk menentukan nilai pakai pada akhir
26 20X0. Konsekuensinya, sesuai PSAK 48 paragraf 105 dan 106,
27 jumlah terpulihkan mesin dihitung ulang pada akhir 20X4.

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1 Tabel 3. Penghitungan nilai pakai mesin pada akhir 20X4

| 2 | | <i>Arus kas</i> | <i>Didiskonto pada</i> |
|----|--------------|---------------------------------|------------------------|
| 3 | <i>Tahun</i> | <i>masa depan^(a)</i> | <i>14%</i> |
| 4 | | | |
| 5 | | Rp | Rp |
| 6 | 20x5 | 30.321 | 26.597 |
| 7 | 20x6 | 32.750 | 25.200 |
| 8 | 20x7 | 31.721 | 21.411 |
| 9 | 20x8 | 31.950 | 18.917 |
| 10 | 20x9 | 33.100 | 17.191 |
| 11 | 20x10 | 27.999 | <u>12.756</u> |
| 12 | Nilai pakai | | <u>122.072</u> |

13 (a) Termasuk estimasi manfaat yang diharapkan dari peningkatan kinerja mesin seperti
14 tercermin dalam anggaran manajemen.

15
16 CI61. Jumlah terpulihkan mesin (yaitu nilai pakai) adalah
17 lebih tinggi dari jumlah tercatat mesin dan biaya historis
18 terdepresiasi (lihat Tabel 4). Dengan demikian, K membalik
19 rugi penurunan nilai yang diakui untuk mesin pada akhir 20X0
20 sehingga mesin dicatat pada biaya historis terdepresiasi.

21
22 Tabel 4. Penghitungan pembalikan rugi penurunan nilai pada
23 akhir 20x4

| 24 | Mesin |
|----|--|
| 25 | Rp |
| 26 | Jumlah tercatat pada akhir 20X0 (Tabel 2) 121.128 |
| 27 | <i>Pada akhir 20x4</i> |
| 28 | Beban depresiasi (20X1 sampai 20X4 – Tabel 5) (48.452) |
| 29 | |
| 30 | Biaya untuk meningkatkan kinerja mesin <u>25.000</u> |
| 31 | Jumlah tercatat sebelum pemulihan <u>97.676</u> |
| 32 | Jumlah terpulihkan (Tabel 3) <u>122.072</u> |
| 33 | Pembalikan rugi penurunan nilai <u>17.324</u> |
| 34 | Jumlah tercatat setelah pembalikan <u>115.000</u> |
| 35 | Jumlah tercatat: biaya historis terdepresiasi (Tabel 5) 115.000(a) |

36
37 (a) Nilai pakai mesin melebihi jumlah tercatat yang seandainya menggunakan biaya
38 historis terdepresiasi. Dengan demikian, pembalikan dibatasi untuk suatu jumlah yang
tidak menghasilkan jumlah tercatat mesin melebihi biaya historis terdepresiasi.

1 **Contoh 7 Pengujian Penurunan Nilai Unit Penghasil Kas**
2 **Dengan Goodwill dan Kepentingan Non-pengendali**

3
4 **Contoh 7A Kepentingan Non-pengendali Diukur**
5 **Pada Awalnya Sebagai Bagian Proporsional Aset Neto**
6 **Teridentifikasi**

7
8 *Pada contoh ini, pengaruh pajak diabaikan*

9
10 **Latar Belakang**

11
12 CI62. Entitas induk memperoleh suatu hak kepemilikan
13 80 persen pada entitas anak sebesar Rp 2.100 pada 1 Januari
14 20X3. Pada tanggal itu, aset neto teridentifikasi dari entitas
15 anak memiliki nilai wajar Rp 1.500. Entitas induk memilih
16 untuk mengukur kepentingan non-pengendali sebagai hak
17 proporsional aset neto teridentifikasi entitas anak sebesar Rp
18 300 (20% dari Rp 1.500). *Goodwill* Rp 900 adalah selisih antara
19 agregasi dari pembayaran yang ditransfer dan jumlah dari
20 kepentingan non-pengendali (Rp 2.100+Rp 300) dibandingkan
21 aset neto teridentifikasi (Rp1.500).

22
23 CI63. Aset dari entitas anak secara keseluruhan merupakan
24 kelompok terkecil dari aset yang menghasilkan arus kas masuk
25 yang independen dari arus kas masuk aset lain atau kelompok
26 aset lainnya. Oleh sebab itu, entitas anak adalah suatu unit
27 penghasil kas. Karena unit penghasil kas lain dari entitas induk
28 diharapkan teruntungkan dari sinergi penggabungan, *goodwill*
29 sebesar Rp 500 yang terkait dengan penggabungan tersebut telah
30 dialokasikan ke unit penghasil kas lain tersebut di dalam entitas
31 induk. Karena unit penghasil kas yang terdiri dari entitas anak
32 memasukkan *goodwill* dalam jumlah tercatatnya, maka unit
33 penghasil kas harus diuji untuk penurunan nilai secara tahunan,
34 atau lebih sering jika terdapat indikasi bahwa penurunan nilai
35 mungkin terjadi (lihat PSAK 48 paragraf 90).

36
37 CI64. Pada akhir 20X3, Entitas Induk menentukan bahwa
38 jumlah terpulihkan dari unit penghasil kas entitas anak adalah

1
2
3
4
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

Tabel 5. Ringkasan jumlah tercatat mesin

| Tahun | Biaya historis terdepresiasi | Jumlah terpulihkan | Beban depresiasi yang disesuaikan | Rugi penurunan nilai | Jumlah tercatat setelah penurunan nilai |
|-------------|------------------------------|--------------------|-----------------------------------|----------------------|---|
| | Rp | Rp | Rp | Rp | Rp |
| 20x0 | 150.000 | 12.128 | 0 | (28.872) | 121.128 |
| 20x1 | 135.000 | nc | (12.113) | 0 | 109.015 |
| 20x2 | 120.000 | nc | (12.113) | 0 | 96.902 |
| 20x3 | 105.000 | nc | (12.113) | 0 | 84.789 |
| 20x4 | 90.000 | | (12.113) | | |
| Peningkatan | <u>25.000</u> | | = | | |
| | <u>115.000</u> | 122.072 | <u>(12.113)</u> | 17.324 | 115.000 |
| 20x5 | 95.833 | nc | (19.167) | 0 | 95.833 |

nc = tidak dihitung sepanjang tidak ada indikasi bahwa rugi penurunan nilai mungkin telah naik atau turun.

1 Rp 1.000. Jumlah tercatat dari aset neto entitas anak, diluar
2 *goodwill*, adalah Rp 1.350.

3

4 **Pengujian Penurunan Nilai Terhadap Entitas Anak (Unit**
5 **Penghasil Kas)**

6

7 CI65. *Goodwill* yang teratribusikan ke kepentingan non-
8 pengendali dimasukkan ke jumlah terpulihkan Entitas Anak
9 sebesar Rp 1,000 tetapi belum diakui dalam laporan keuangan
10 Entitas Induk konsolidasian. Sehingga sesuai PSAK 48 paragraf
11 C4 dari Lampiran B, jumlah tercatat dari Entitas Anak di-gross
12 up untuk memasukkan *goodwill* yang dapat diatribusikan ke
13 kepentingan non-pengendali, sebelum dibandingkan dengan
14 jumlah terpulihkan sebesar Rp 1.000. *Goodwill* yang dapat
15 diatribusikan ke Entitas Induk dengan hak kepemilikan Entitas
16 Anak sebesar 80 persen pada tanggal akuisisi adalah Rp 400
17 setelah mengalokasikan Rp 500 ke unit penghasil kas lainnya
18 dalam Entitas Induk. Dengan demikian, *goodwill* yang dapat
19 diatribusikan ke 20 persen kepentingan non-pengendali pada
20 Entitas Anak pada tanggal akuisisi adalah Rp 100.

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1 Tabel 1. Menguji Entitas Anak untuk pengujian penurunan
2 nilai pada akhir 20X3

| 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|----|---|--|--|--------------|
| 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| | <i>Akhir 20x3</i> | <i>Goodwill</i> <i>Entitas Anak</i> | <i>Aset neto</i> <i>yang dapat</i> <i>diidentifikasi</i> | <i>Total</i> |
| | | Rp | Rp | Rp |
| 13 | Jumlah tercatat | 400 | 1.350 | 1.750 |
| 14 | Kepentingan non- 15 pengendali yang 16 tidak diakui | <u>100</u> | - | <u>100</u> |
| 17 | Jumlah tercatat 18 disesuaikan | <u>500</u> | <u>1.350</u> | 1.850 |
| 19 | Jumlah terpulihkan | | | <u>1.000</u> |
| 20 | Rugi penurunan 21 nilai | | | <u>850</u> |

20 Mengalokasikan Rugi Penurunan Nilai

22 CI66. Sesuai PSAK 48 paragraf 99, rugi penurunan nilai
23 dari Rp 850 dialokasikan ke aset di dalam unit dengan pertama
24 kali mengurangi jumlah tercatat *goodwill*.

26 CI67. Dengan demikian, Rp 500 dari Rp 850 rugi
27 penurunan nilai untuk unit dialokasikan ke *goodwill*. Sesuai
28 PSAK 48 paragraf C6 Lampiran B, jika Entitas Anak yang
29 dimiliki sebagian adalah unit penghasil kas itu sendiri, rugi
30 penurunan nilai *goodwill* dialokasikan kepada kepentingan
31 pengendali dan non-pengendali dengan dasar yang sama
32 sebagaimana pengalokasian laba atau rugi dialokasikan.
33 Dalam contoh ini, laba atau rugi dialokasikan dengan dasar
34 hak kepemilikan relatif. Karena *goodwill* diakui hanya sampai
35 hak kepemilikan 80 persen Entitas Induk pada Entitas Anak,
36 Entitas Induk hanya mengakui 80 persen dari rugi penurunan
37 nilai *goodwill* tersebut. (yaitu Rp 400).

1 CI68. Sisa rugi penurunan nilai sebesar Rp 350 diakui
 2 dengan mengurangi jumlah tercatat aset Entitas Anak yang
 3 dapat teridentifikasi (lihat Tabel 2)

4

5 Tabel 2. Alokasi Rugi Penurunan Nilai untuk Entitas Anak
 6 pada akhir tahun 20X3

7

| 8 Akhir 20x3 | <i>Goodwill</i> | <i>Aset bersih</i> | Total |
|---------------------|-----------------|-----------------------|--------------|
| | | <i>yang dapat</i> | |
| | | <i>diidentifikasi</i> | |
| | Rp | Rp | Rp |
| 12 Jumlah tercatat | 400 | 1,350 | 1,750 |
| 13 Rugi penurunan | <u>(400)</u> | <u>(350)</u> | <u>(750)</u> |
| 14 nilai | | | |
| 15 Jumlah | - | <u>1,000</u> | <u>1,000</u> |
| 16 tercatat setelah | | | |
| 17 penurunan nilai | | | |
| 18 | | | |

19

20 **Contoh 7B Kepentingan Non-pengendali Diukur Diawal**
 21 **Pada Nilai Wajar dan Entitas Anak yang Terkait**
 22 **Merupakan Unit Penghasil Kas yang Berdiri Sendiri**

23

24 *Dalam contoh ini, pengaruh pajak diabaikan.*

25

26 Latar Belakang

27

28 CI68A. Entitas Induk mendapatkan 80 persen hak
 29 kepemilikan pada Entitas Anak dengan membayar Rp 2.100
 30 pada 1 Januari 20X3. Pada tanggal itu, aset bersih teridentifikasi
 31 dari Entitas Anak memiliki nilai wajar Rp 1.500. Entitas Induk
 32 memilih untuk mengukur kepentingan non-pengendali pada
 33 nilai wajar, sebesar Rp 350. *Goodwill* sebesar Rp 950 adalah
 34 selisih antara agregat dari jumlah pembayaran yang ditransfer
 35 dan jumlah dari kepentingan non-pengendali (Rp 2.100 + Rp
 36 350) dibandingkan aset neto teridentifikasi (Rp 1.500).

37

38

1 CI68B. Aset dari Entitas Anak secara keseluruhan adalah
 2 kelompok terkecil dari aset yang menghasilkan arus kas masuk
 3 yang independen dari arus kas masuk aset lain atau kelompok
 4 aset lainnya. Dengan demikian, Entitas Anak merupakan suatu
 5 unit penghasil kas. Karena ada unit penghasil kas lain dari
 6 Entitas induk yang diharapkan mendapat manfaat dari sinergi
 7 penggabungan, *goodwill* sebesar Rp 500 yang berkaitan dengan
 8 sinergi tersebut telah dialokasikan ke unit penghasil kas lain
 9 di dalam Entitas induk. Karena Entitas Anak memasukkan
 10 *goodwill* dalam jumlah tercatatnya, Entitas Anak harus diuji
 11 untuk penurunan nilai setiap tahunnya, atau lebih sering jika
 12 terdapat indikasi bahwa penurunan nilai Entitas Anak mungkin
 13 terjadi (lihat PSAK 48 paragraf 90).

14

15 **Pengujian Penurunan Nilai Terhadap Entitas Anak**

16

17 CI68C. Pada akhir 20X3, Entitas Induk menentukan
 18 bahwa jumlah terpulihkan dari unit penghasil kas Entitas Anak
 19 adalah Rp 1.650. Jumlah tercatat aset neto Entitas Anak, diluar
 20 *goodwill*, adalah Rp 1.350.

21

22 Tabel 1. Menguji Entitas Anak untuk penurunan nilai pada
 23 akhir 20X3

| 24 | | 25 <i>Aset bersih</i> | | |
|----|----------------------|-----------------------|-----------------------|--------------|
| 26 | <i>Akhir 20x3</i> | <i>Goodwill</i> | <i>yang dapat</i> | Total |
| 27 | | | <i>diidentifikasi</i> | |
| 28 | | Rp | Rp | |
| 29 | Jumlah tercatat | 450 | 1.350 | 1.800 |
| 30 | Jumlah terpulihkan | | | <u>1.650</u> |
| 31 | Rugi penurunan nilai | | | <u>150</u> |

32

33

34 **Mengalokasikan Rugi Penurunan Nilai**

35

36 CI68D. Sesuai PSAK 48 paragraf 99, rugi penurunan
 37 nilai sebesar Rp 150 dialokasikan ke aset di dalam unit dengan
 38 pertama kali mengurangi jumlah tercatat *goodwill*.

1 CI68E. Dengan demikian, jumlah rugi penurunan nilai
2 seluruhnya sebesar Rp 150 untuk unit dialokasikan ke *goodwill*.
3 Sesuai PSAK 48 paragraf C6 dari Lampiran B, jika Entitas
4 Anak yang dimiliki sebagian merupakan unit penghasil kas
5 itu sendiri, rugi penurunan nilai *goodwill* dialokasikan ke
6 kepentingan pengendali dan kepentingan non-pengendali
7 dengan dasar yang sama sebagaimana pengalokasian laba
8 atau rugi.

9

10 **Contoh 7C Kepentingan Non-pengendali Diukur Diawal**
11 **Pada Nilai Wajarnya dan Entitas Anak Terkait Merupakan**
12 **Bagian Dari Suatu Unit Penghasil Kas yang Lebih Besar**

13

14 *Dalam contoh ini, pengaruh pajak diabaikan*

15

16 **Latar Belakang**

17

18 CI68F. Andaikan bahwa, untuk kombinasi bisnis yang
19 dijelaskan dalam paragraf CI68A contoh 7B, aset dari Entitas
20 Anak akan menghasilkan arus kas masuk bersama-sama dengan
21 aset lain atau kelompok aset lain yang dimiliki oleh Entitas
22 induk. Dengan demikian, Entitas Anak bukan merupakan unit
23 penghasil kas untuk tujuan pengujian penurunan nilai, namun
24 Entitas Anak menjadi bagian dari suatu unit penghasil kas
25 yang lebih besar, Z. Unit penghasil kas lainnya dari Entitas
26 induk juga diharapkan mendapatkan manfaat dari sinergi
27 penggabungan. Oleh karena itu, *goodwill* yang terkait dengan
28 sinergi tersebut, sebesar Rp 500 telah dialokasikan ke unit
29 penghasil kas tersebut. *Goodwill* dari Z yang terkait dengan
30 kombinasi bisnis sebelumnya adalah Rp 800.

31

32 CI68G. Karena Z memasukkan *goodwill* dalam jumlah
33 tercatatnya, dari Entitas Anak dan dari kombinasi bisnis
34 sebelumnya, Z harus diuji untuk penurunan nilai setiap tahun,
35 atau lebih sering jika terdapat indikasi bahwa Z mungkin turun
36 nilainya (lihat PSAK 48 paragraf 90).

37

38

1 **Pengujian Penurunan Nilai pada Entitas Anak**

2

3 CI68H. Pada akhir 20X3, Entitas Induk menentukan bahwa
4 jumlah terpulihkan unit penghasil kas Z adalah Rp 3.300.
5 Jumlah tercatat aset neto Z, diluar *goodwill*, adalah Rp 2.250

6

7 Tabel 3. Menguji Z untuk penurunan nilai pada akhir 20X3

8

| | | <i>Aset bersih</i> | | |
|----|----------------------|--------------------|-----------------------|--------------|
| | <i>Akhir 20x3</i> | <i>Goodwill</i> | <i>yang dapat</i> | Total |
| | | | <i>diidentifikasi</i> | |
| | | Rp | Rp | Rp |
| 14 | Jumlah tercatat | 1.250 | 2.250 | 3.500 |
| 15 | Jumlah terpulihkan | | | <u>3.300</u> |
| 16 | Rugi penurunan nilai | | | <u>200</u> |

17

18

19 **Mengalokasikan Rugi Penurunan Nilai**

20

21 CI68I. Sesuai dengan PSAK 48 paragraf 99, rugi
22 penurunan nilai sebesar Rp 200 dialokasikan ke aset di dalam
23 unit dengan pertama mengurangi jumlah tercatat *goodwill*.
24 Dengan demikian, jumlah rugi penurunan nilai seluruhnya
25 sebesar Rp 200 untuk unit penghasil kas Z dialokasikan ke
26 *goodwill*. Sesuai PSAK 48 paragraf C7 dari Lampiran B, jika
27 Entitas Anak yang dimiliki sebagian membentuk bagian dari
28 suatu unit penghasil kas yang lebih besar lagi, rugi penurunan
29 nilai *goodwill* akan dialokasikan pertama kali ke bagian-
30 bagian unit penghasil kas, Z, dan selanjutnya ke kepentingan
31 pengendali dan kepentingan non-pengendali dari Entitas Anak
32 yang dimiliki sebagian.

33

34 CI68J. Entitas Induk mengalokasikan rugi penurunan
35 nilai ke bagian-bagian dari unit penghasil kas berdasarkan
36 jumlah tercatat relatif dari *goodwill* pada bagian-bagian
37 tersebut sebelum penurunan nilai. Dalam contoh ini Entitas
38 Anak dialokasikan 36 persen dari penurunan nilai (450/1.250).

1 Rugi penurunan nilai kemudian dialokasikan ke kepentingan
2 pengendali dan ke kepentingan non-pengendali menggunakan
3 dasar yang sama seperti mengalokasikan laba atau rugi.

4

5 **Contoh 8 Alokasi Aset Korporat**

6

7 *Dalam contoh ini, pengaruh pajak diabaikan*

8

9 **Latar Belakang**

10

11 CI69. Entitas M memiliki 3 unit penghasil kas: A, B dan
12 C. Jumlah tercatat dari ketiga unit tersebut tidak termasuk
13 *goodwill*. Terdapat perubahan kondisi yang merugikan dalam
14 lingkungan teknologi di tempat M beroperasi. Oleh karena itu,
15 M mengadakan pengujian penurunan nilai dari masing-masing
16 unit penghasil kasnya. Pada akhir 20X0, jumlah tercatat dari A,
17 B dan C adalah masing-masing Rp 100, Rp 150 dan Rp 200.

18

19 CI70. Operasi dikendalikan dari kantor pusat. Jumlah
20 tercatat kantor pusat adalah Rp 200 yang terdiri dari sebuah
21 gedung kantor pusat sebesar Rp 150 dan pusat riset sebesar Rp
22 50. Jumlah tercatat relatif dari unit penghasil kas adalah suatu
23 indikasi yang layak dari proporsi pemanfaatan gedung kantor
24 pusat ke masing-masing unit penghasil kas. Jumlah tercatat
25 pusat riset tidak dapat dialokasikan dengan suatu dasar yang
26 layak ke unit-unit penghasil kas individual.

27

28 CI71. Sisa estimasi masa manfaat unit penghasil kas unit
29 A adalah 10 tahun. Sisa masa manfaat B, C dan kantor pusat
30 adalah 20 tahun. Kantor pusat didepresiasi atas dasar garis
31 lurus.

32

33 CI72. Jumlah terpulihkan (yaitu yang lebih tinggi antara
34 nilai pakai dan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual)
35 dari masing-masing unit penghasil kas didasarkan pada nilai
36 pakainya. Nilai pakai dihitung menggunakan tingkat diskonto
37 sebelum pajak sebesar 15 persen.

38

1 Identifikasi Aset Korporat

2

3 CI73. Sesuai PSAK 48 paragraf 97, M terlebih dahulu
4 mengidentifikasi semua aset korporat yang berkaitan dengan
5 unit penghasil kas individual yang sedang ditelaah. Aset
6 korporat adalah gedung kantor pusat dan pusat riset.

7

8 CI74. M kemudian memutuskan bagaimana memperlakukan
9 masing-masing aset korporat dimaksud:

- 10 (a) jumlah tercatat gedung kantor pusat dapat dialokasikan
11 secara layak dan konsisten ke unit-unit penghasil kas yang
12 sedang ditelaah; dan
13 (b) jumlah tercatat dari pusat riset tidak dapat dialokasikan
14 secara layak dan konsisten terhadap unit-unit penghasil
15 kas individual yang sedang dikaji.

16

17 Alokasi Aset Korporat

18

19 CI75. Jumlah tercatat gedung kantor pusat dialokasikan
20 ke jumlah tercatat dari masing-masing unit penghasil kas
21 individual. Suatu dasar alokasi tertimbang digunakan karena
22 estimasi sisa masa manfaat dari unit penghasil kas A adalah 10
23 tahun, sedangkan estimasi masa manfaat unit penghasil kas B
24 dan C adalah 20 tahun.

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

| | A | B | C | Total |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-------|
| Akhir 20x0 | Rp | Rp | Rp | Rp |
| Jumlah tercatat | 100 | 150 | 200 | 450 |
| Masa manfaat | 10 tahun | 20 tahun | 20 tahun | |
| Tertimbang | 1 | 2 | 2 | |
| didasarkan pada | | | | |
| masa manfaat | | | | |
| Jumlah tercatat | 100 | 300 | 400 | 800 |
| setelah tertimbang | | | | |
| Pro rata Alokasi | 12% | 38% | 50% | 100% |
| Gedung | (100/800) | (300/800) | (400/800) | |
| Alokasi jumlah | 19 | 56 | 75 | |
| tercatat gedung | | | | |
| (berdasarkan pada | | | | |
| pro-rata diatas) | | | | |
| Jumlah tercatat | 119 | 206 | 275 | 600 |
| (setelah alokasi gedung) | | | | |

Tabel 1. Penghitungan suatu alokasi tertimbang dari jumlah tercatat gedung kantor pusat

1 **Penentuan jumlah terpulihkan dan penghitungan rugi**
2 **penurunan nilai**

3

4 CI76. PSAK 48 Paragraf 97 mensyaratkan, pertama bahwa
5 jumlah terpulihkan dari setiap unit penghasil kas secara individu
6 dibandingkan dengan jumlah tercatatnya, (termasuk porsi dari
7 jumlah tercatat gedung kantor pusat yang dialokasikan ke
8 unit), dan setiap yang menghasilkan rugi penurunan nilai
9 diakui. PSAK 48 Paragraf 97 kemudian mensyaratkan jumlah
10 terpulihkan M secara keseluruhan (yaitu kelompok terkecil
11 dari unit penghasil kas yang memasukkan pusat riset) harus
12 dibandingkan dengan jumlah tercatatnya, termasuk gedung
13 kantor pusat dan pusat riset.

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

1 Tabel 2. Penghitungan nilai pakai A, B, C dan M pada akhir
2 20X0

| 3 | 4 | 5 Tahun | A | | B | | C | | M | |
|----|----|-------------|-------|--------|-------|------------|-------|------------|-------|-------------------------|
| | | | Arus | Diskon | Arus | Diskon | Arus | Diskon | Arus | Diskon |
| | | | kas | 15% | kas | 15% | kas | 15% | kas | 15% |
| 6 | | | masa | masa | masa | masa | masa | masa | masa | masa |
| 7 | | | depan | depan | depan | depan | depan | depan | depan | depan |
| | | | RP | RP | RP | RP | RP | RP | RP | RP |
| 8 | 1 | | 18 | 16 | 9 | 8 | 10 | 9 | 39 | 34 |
| 9 | 2 | | 31 | 23 | 16 | 12 | 20 | 15 | 72 | 54 |
| 10 | 3 | | 37 | 24 | 24 | 16 | 34 | 22 | 105 | 69 |
| 11 | 4 | | 42 | 24 | 29 | 17 | 44 | 25 | 128 | 73 |
| 12 | 5 | | 47 | 24 | 32 | 16 | 51 | 25 | 143 | 71 |
| 13 | 6 | | 52 | 22 | 33 | 14 | 56 | 24 | 155 | 67 |
| 14 | 7 | | 55 | 21 | 34 | 13 | 60 | 22 | 162 | 61 |
| 15 | 8 | | 55 | 18 | 35 | 11 | 63 | 21 | 166 | 54 |
| 16 | 9 | | 53 | 15 | 35 | 10 | 65 | 18 | 167 | 48 |
| 17 | 10 | | 48 | 12 | 35 | 9 | 66 | 16 | 169 | 42 |
| 18 | 11 | | | | 36 | 8 | 66 | 14 | 132 | 28 |
| 19 | 12 | | | | 35 | 7 | 66 | 12 | 131 | 25 |
| 20 | 13 | | | | 35 | 6 | 66 | 11 | 131 | 21 |
| 21 | 14 | | | | 33 | 5 | 65 | 9 | 128 | 18 |
| 22 | 15 | | | | 30 | 4 | 62 | 8 | 122 | 15 |
| 23 | 16 | | | | 26 | 3 | 60 | 6 | 115 | 12 |
| 24 | 17 | | | | 22 | 2 | 57 | 5 | 108 | 10 |
| 25 | 18 | | | | 18 | 1 | 51 | 4 | 97 | 8 |
| 26 | 19 | | | | 14 | 1 | 43 | 3 | 85 | 6 |
| 27 | 20 | | | | 10 | 1 | 35 | 2 | 71 | 4 |
| 28 | 21 | | | | | | | | | |
| 29 | 22 | Nilai pakai | | 199 | | <u>164</u> | | <u>271</u> | | <u>720⁴⁰</u> |

25 (a) Diasumsikan pusat riset menghasilkan tambahan arus kas masa depan untuk
26 entitas secara keseluruhan. Dengan demikian, jumlah dari nilai pakai masing-masing
27 unit penghasil kas individual lebih kecil dari nilai pakai bisnis secara keseluruhan.
28 Tambahan arus kas tidak diatribusikan ke gedung kantor pusat.

29 Tabel 3. Pengujian penurunan nilai A, B an C

| 30 | 31 | A | B | C |
|----|--------------------------|------------|-------------|------------|
| | Akhir 20x0 | Rp | Rp | Rp |
| 32 | Jumlah tercatat (setelah | | | |
| 33 | alokasi gedung)(Tabel 1) | 119 | 206 | 275 |
| 34 | Jumlah terpulihkan | | | |
| 35 | (Tabel 2) | <u>119</u> | <u>164</u> | <u>271</u> |
| 36 | Rugi penurunan nilai | <u>0</u> | <u>(42)</u> | <u>(4)</u> |
| 37 | | | | |
| 38 | | | | |

1 CI77. Langkah berikut adalah mengalokasikan rugi
 2 penurunan nilai diantara aset dari unit penghasil kas dan
 3 gedung kantor pusat.

4
 5 Tabel 4. Alokasi dari rugi penurunan nilai untuk unit penghasil
 6 kas B dan C

| 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |
|----|--------------------|------|--------------|-----|-------------|----|
| | Unit penghasil kas | B | | C | | |
| | | Rp | | Rp | | |
| 10 | Terhadap gedung | (12) | (42x56/206) | (1) | (4x75/275) | |
| 11 | kantor pusat | | | | | |
| 12 | Terhadap unit | (30) | (42x150/206) | (3) | (4x206/275) | |
| 13 | penghasil kas aset | | | | | |
| 14 | | (42) | | (4) | | |

15 CI78. Karena pusat riset tidak dapat dialokasikan secara
 16 layak dan konsisten terhadap unit penghasil kas A, B dan C,
 17 maka M membandingkan jumlah tercatat kelompok terkecil
 18 unit penghasil kas dengan jumlah tercatat dari pusat riset yang
 19 dapat dialokasikan (yaitu M secara keseluruhan) ke jumlah
 20 terpulihkannya.

Tabel 5. Pengujian penurunan nilai terhadap kelompok terkecil dari unit penghasil kas yang mana jumlah tercatat pusat riset dapat dialokasikan (yaitu M secara keseluruhan)

| Akhir 20X0 | A | B | C | Gedung | Pusat riset | M |
|--|------------|------------|------------|------------|-------------|------------|
| | Rp | Rp | Rp | Rp | Rp | Rp |
| Jumlah tercatat | 100 | 150 | 200 | 150 | 50 | 650 |
| Rugi penurunan nilai yang timbul dari langkah pertama pengujian | - | (30) | (3) | (13) | - | (46) |
| Jumlah tercatat setelah langkah pertama pengujian | <u>100</u> | <u>120</u> | <u>197</u> | <u>137</u> | <u>50</u> | <u>604</u> |
| Jumlah terpulihkan (Tabel 2) | | | | | | <u>720</u> |
| Rugi penurunan nilai untuk unit penghasil kas "yang lebih besar" | | | | | | <u>0</u> |

CI79. Oleh sebab itu, tidak ada tambahan rugi penurunan nilai yang dihasilkan dari penerapan pengujian penurunan nilai terhadap M secara keseluruhan. Hanya rugi penurunan nilai sebesar Rp 46 yang diakui sebagai hasil penerapan langkah pertama pengujian terhadap A, B dan C.

Contoh 9. Pengungkapan tentang unit penghasil kas dengan goodwill atau aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas

Tujuan dari contoh ini adalah untuk mengilustrasikan pengungkapan yang disyaratkan oleh PSAK 48 paragraf 129 dan 130.

1 **Latar Belakang**

2

3 CI80. Entitas M adalah perusahaan manufaktur
4 multinasional yang menggunakan segmen geografis untuk
5 melaporkan informasi segmen. Tiga segmen dari M yang dapat
6 dilaporkan adalah Eropa, Amerika Utara dan Asia. *Goodwill*
7 telah dialokasikan untuk tujuan pengujian penurunan nilai
8 terhadap ke tiga unit penghasil kas individual-dua di Eropa
9 (unit A dan B) dan satu di Amerika Utara (unit C)-dan juga
10 dialokasikan ke satu kelompok dari unit penghasil kas (terdiri
11 dari operasi XYZ) di Asia. Unit A, B, C dan operasi XYZ
12 masing-masing mewakili tingkatan terendah di dalam M yang
13 *goodwill*-nya dimonitor untuk tujuan internal manajemen.

14

15 CI81. M mengakuisisi unit C, sebuah pabrik yang beroperasi
16 di Amerika Utara, pada Desember 20X2. Tidak seperti operasi
17 pabrik M di Amerika Utara lainnya, C beroperasi di suatu
18 industri dengan marjin dan tingkat pertumbuhan yang tinggi,
19 dan dengan benefit 10 tahun atas paten dari produk utamanya.
20 Paten diberikan kepada C sebelum M mengakuisisi C. Sebagai
21 bagian dari akuntansi untuk akuisisi C, M mengakui, selain
22 paten, *goodwill* sebesar Rp 3,000 dan suatu merek sebesar Rp
23 1,000. Manajemen M telah menentukan bahwa merek tersebut
24 memiliki masa manfaat tidak terbatas. M tidak memiliki aset
25 tidak berwujud lain dengan masa manfaat tidak terbatas

26

27 CI82. Jumlah tercatat dari *goodwill* dan aset tidak berwujud
28 dengan masa manfaat tidak terbatas dialokasikan ke unit A, B
29 dan C dan ke operasi XYZ adalah sebagai berikut:

30

| | <i>Goodwill</i> | <i>Aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas</i> |
|----------|-----------------|---|
| | Rp | Rp |
| 33 A | 350 | |
| 34 B | 450 | |
| 35 C | 3.000 | 1.000 |
| 36 XYZ | <u>1.200</u> | |
| 37 Total | <u>5.000</u> | <u>1.000</u> |

38

1 CI83. Selama tahun yang berakhir 31 Desember 20X3, M
 2 menentukan bahwa tidak terdapat penurunan nilai dari setiap
 3 unit penghasil kasnya atau kelompok dari unit penghasil kas
 4 yang mengandung *goodwill* atau aset tidak berwujud dengan
 5 masa manfaat tidak terbatas. Jumlah terpulihkan (yaitu yang
 6 lebih tinggi antara nilai pakai dan nilai wajar dikurangi biaya
 7 untuk menjual) dari unit-unit tersebut dan kelompok dari unit
 8 terkait ditentukan berdasarkan penghitungan nilai pakai. M
 9 telah menentukan bahwa perhitungan jumlah terpulihkan sangat
 10 sensitif terhadap perubahan-perubahan dalam asumsi-asumsi
 11 berikut:

| 13 | <i>Unit A dan B</i> | <i>Unit C</i> | <i>Operation XYZ</i> |
|----|----------------------|-------------------|----------------------|
| 14 | 15 Marjin kotor | Bunga obligasi | Marjin kotor |
| 16 | 16 selama periode | pemerintah AS | selama periode |
| 17 | 17 anggaran (periode | 5 tahun selama | anggaran |
| 18 | 18 anggaran adalah | periode anggaran | (periode |
| 19 | 19 4 tahun) | (periode anggaran | anggaran adalah |
| 20 | | adalah 5 tahun) | 5 tahun) |
| 21 | 21 Kenaikan harga | Kenaikan harga | Nilai tukar Yen |
| 22 | 22 bahan baku | bahan baku | Jepang/dollar AS |
| 23 | 23 selama periode | selama periode | selama periode |
| 24 | 24 anggaran | anggaran | anggaran |
| 25 | 25 Pangsa pasar | Pangsa pasar | Pangsa pasar |
| 26 | 26 selama periode | selama periode | selama periode |
| 27 | 27 anggaran | anggaran | anggaran |
| 28 | 28 | | |
| 29 | 29 Tingkat | Tingkat | Tingkat |
| 30 | 30 pertumbuhan | pertumbuhan | pertumbuhan |
| 31 | 31 yang digunakan | yang digunakan | yang digunakan |
| 32 | 32 untuk | untuk | untuk |
| 33 | 33 mengekstrapolasi | mengekstrapolasi | mengekstrapolasi |
| 34 | 34 arus kas setelah | arus kas setelah | arus kas setelah |
| 35 | 35 periode anggaran | periode anggaran | periode anggaran |

36
 37 CI84. Marjin kotor selama periode anggaran untuk A, B
 38 dan XYZ yang diestimasi oleh M didasarkan pada rata-rata

1 marjin kotor yang dicapai dalam periode segera sebelum
2 dimulainya periode anggaran, naik 5 persen pertahun untuk
3 mengantisipasi perbaikan efisiensi. A dan B memproduksi
4 produk yang saling melengkapi dan dioperasikan oleh M untuk
5 mencapai marjin kotor yang sama.

6

7 CI85. Pangsa pasar selama periode anggaran diestimasi
8 oleh M didasarkan pada rata-rata pangsa pasar yang dicapai di
9 dalam periode segera sebelum dimulainya periode anggaran,
10 disesuaikan setiap tahun untuk mengantisipasi pertumbuhan
11 atau penurunan dalam pangsa pasar. M mengantisipasi
12 bahwa:

13 (a) pangsa pasar untuk A dan B akan berbeda, tetapi masing-
14 masing akan tumbuh 3 persen per tahun selama periode
15 anggaran sebagai hasil dari perbaikan terus menerus dalam
16 kualitas produk.

17 (b) pangsa pasar C akan tumbuh 6 persen per tahun selama
18 periode anggaran sebagai hasil dari peningkatan belanja
19 iklan dan manfaat dari proteksi paten selama 10 tahun
20 pada produk utamanya.

21 (c) pangsa pasar XYZ akan tetap tak berubah selama periode
22 anggaran sebagai hasil kombinasi dari perbaikan terus
23 menerus dalam kualitas produk danantisipasi peningkatan
24 kompetisi.

25

26 CI86. A dan B membeli bahan baku dari pemasok Eropa
27 yang sama, sedangkan bahan baku C dibeli dari berbagai
28 pemasok Amerika Utara. Kenaikan harga bahan baku selama
29 periode anggaran diestimasi oleh M akan konsisten dengan
30 taksiran indeks harga pelanggan yang dikeluarkan oleh
31 lembaga pemerintah yang relevan di negara Eropa dan Amerika
32 Utara.

33

34 CI87. Bunga obligasi 5 tahun pemerintah AS selama
35 periode anggaran yang diestimasi oleh M akan konsisten
36 dengan imbal hasil beberapa obligasi pada awal dari periode
37 anggaran. Nilai tukar Yen Jepang/Dollar AS yang diestimasi
38 oleh M akan konsisten dengan rata-rata nilai tukar pasar

1 berjangka ke depan (*average market forward exchange rate*)
2 selama periode anggaran.

3

4 CI88. M menggunakan tingkat pertumbuhan tetap untuk
5 mengekstrapolasi arus kas diluar periode anggaran untuk A,
6 B, C dan XYZ. Tingkat pertumbuhan untuk A, B dan XYZ
7 diestimasi oleh M akan konsisten dengan informasi yang
8 tersedia di publik tentang rata-rata tingkat pertumbuhan jangka
9 panjang untuk pasar di tempat A, B dan XYZ beroperasi.
10 Namun, tingkat pertumbuhan untuk C melebihi rata-rata
11 tingkat pertumbuhan jangka panjang untuk pasar di tempat C
12 beroperasi. Manajemen M berpendapat bahwa hal ini adalah
13 layak dipandang dari sudut proteksi dari patent berjangka waktu
14 produk 10 tahun atas produk utama C.

15

16 CI89. M memasukkan pengungkapan berikut di dalam
17 catatan atas laporan keuangannya untuk tahun yang berakhir
18 31 Desember 20X3.

19

20 *Pengujian penurunan nilai untuk Goodwill dan Aset tidak*
21 *berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas*

22

23 *Goodwill* telah dialokasikan untuk tujuan pengujian penurunan
24 nilai ke tiga unit penghasil kas individual dua di Eropa (unit
25 A dan B) dan satu di Amerika Utara (unit C)- dan ke satu
26 kelompok dari unit penghasil kas (terdiri dari operasi XYZ) di
27 Asia. Jumlah tercatat dari *goodwill* yang dialokasikan ke unit
28 C dan operasi XYZ adalah signifikan dibandingkan dengan
29 total jumlah tercatat dari *goodwill*, tetapi tidak signifikan
30 dibandingkan dengan jumlah tercatat dari *goodwill* yang
31 dialokasikan ke unit A dan B. Namun, jumlah terpulihkan
32 dari unit A dan B didasarkan pada beberapa asumsi utama
33 yang sama, dan jumlah tercatat agregat dari *goodwill* yang
34 dialokasikan ke unit-unit tersebut adalah signifikan.

35

36 *Operasi XYZ*

37

38 Jumlah terpulihkan dari operasi XYZ telah ditentukan

1 berdasarkan pada suatu perhitungan nilai pakai. Perhitungan
2 tersebut menggunakan proyeksi arus kas yang berdasarkan
3 pada anggaran keuangan yang disetujui oleh manajemen yang
4 meliputi periode lima tahun, dan tingkat diskonto sebesar
5 8.4 persen. Arus kas diluar periode lima tahun tersebut telah
6 diekstrapolasikan menggunakan suatu tingkat pertumbuhan
7 tetap 6.3 persen. Tingkat pertumbuhan ini tidak melebihi
8 rata-rata tingkat pertumbuhan jangka panjang untuk pasar di
9 tempat XYZ beroperasi. Manajemen percaya bahwa setiap
10 kemungkinan perubahan yang terjadi pada asumsi-asumsi
11 utama yang mendasari jumlah terpulihkan XYZ, *tidak*
12 akan menyebabkan jumlah tercatat XYZ melebihi jumlah
13 terpulihkannya.

14

15 *Unit C*

16

17 Jumlah terpulihkan dari unit C juga telah ditentukan berdasarkan
18 perhitungan nilai pakai. Perhitungan menggunakan proyeksi
19 arus kas berdasarkan pada anggaran keuangan yang disetujui
20 manajemen meliputi periode lima tahun, dan tingkat diskonto
21 sebesar 9.2 persen. Arus kas C melebihi periode lima tahun
22 diekstrapolasikan menggunakan suatu tingkat pertumbuhan
23 tetap 12 persen. Tingkat pertumbuhan ini melebihi 4 poin
24 persentase dari rata-rata tingkat pertumbuhan jangka panjang
25 untuk pasar di tempat C beroperasi. Bagaimanapun, manfaat C
26 dari proteksi 10 tahun paten atas produk utamanya, dibolehkan
27 pada Desember 20X2. Manajemen percaya bahwa suatu tingkat
28 pertumbuhan 12 persen layak dipandang dari sudut paten
29 tersebut. Manajemen juga percaya bahwa setiap kemungkinan
30 perubahan yang terjadi pada asumsi-asumsi utama yang
31 mendasari jumlah terpulihkan C, *tidak* akan menyebabkan
32 jumlah tercatat C melebihi jumlah terpulihkannya.

33

34 *Unit A dan B*

35

36 Jumlah terpulihkan dari unit A dan B telah ditentukan
37 berdasarkan perhitungan nilai pakai. Unit-unit tersebut
38 memproduksi produk yang saling melengkapi, dan jumlah

1 terpulihkan mereka didasarkan pada beberapa asumsi-asumsi
 2 utama. Kedua perhitungan nilai pakai menggunakan proyeksi
 3 arus kas yang berdasarkan pada anggaran keuangan yang
 4 disetujui manajemen meliputi periode empat tahun, dan
 5 tingkat diskonto 7.9 persen. Kedua arus kas yang melebihi
 6 periode empat tahun diekstrapolasikan menggunakan tingkat
 7 pertumbuhan tetap 5 persen. Tingkat pertumbuhan tidak
 8 melebihi tingkat pertumbuhan rata-rata jangka panjang untuk
 9 pasar di tempat A dan B beroperasi. Proyeksi arus kas selama
 10 periode anggaran untuk A dan B juga didasarkan pada marjin
 11 kotor yang diharapkan selama periode anggaran dan kenaikan
 12 harga bahan baku yang sama selama periode anggaran.
 13 Manajemen percaya bahwa adanya kemungkinan perubahan
 14 yang layak dalam setiap asumsi utama tersebut tidak akan
 15 menyebabkan jumlah tercatat agregat dari A dan B melebihi
 16 jumlah terpulihkan agregat dari unit-unit tersebut.

| | Operasi XYZ | Unit C | Units A dan B (secara agregat) |
|---|---------------------------------|--|-----------------------------------|
| Jumlah tercatat dari goodwill | Rp 1.200 | Rp 3.000 | Rp 800 |
| Jumlah tercatat dari merek dengan masa manfaat tidak terbatas | - | Rp 1.000 | - |
| Asumsi kunci yang digunakan dalam penghitungan nilai pakai^(a) | | | |
| • Asumsi utama | • Marjin kotor yang dianggarkan | • Tingkat bunga obligasi pemerintah AS 5 tahun | • Marjin kotor yang dianggarkan |

| | | | | |
|----|--|--|--|--|
| 1 | <ul style="list-style-type: none"> • Dasar untuk menentukan nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi kunci | <ul style="list-style-type: none"> • Rata-rata marjin kotor yang dihasilkan dalam periode segera sebelum periode anggaran, dinaikkan untuk perbaikan efisiensi yang diharapkan | <ul style="list-style-type: none"> • Hasil bunga obligasi pemerintah AS 5 tahun pada awal periode anggaran | <ul style="list-style-type: none"> • Rata-rata marjin kotor yang dicapai dalam periode segera sebelum periode anggaran, dinaikkan untuk perbaikan efisiensi yang diharapkan |
| 2 | | | | |
| 3 | | | | |
| 4 | | | | |
| 5 | | | | |
| 6 | | | | |
| 7 | | | | |
| 8 | | | | |
| 9 | | | | |
| 10 | | | | |
| 11 | | | | |
| 12 | | | | |
| 13 | | | | |
| 14 | | | | |
| 15 | <ul style="list-style-type: none"> • Asumsi utama | <ul style="list-style-type: none"> • Nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi kunci mencerminkan pengalaman masa lalu, kecuali untuk perbaikan efisiensi Manajemen yakin perbaikan sebesar 5% pertahun adalah pencapaian yang layak. | <ul style="list-style-type: none"> • Nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama adalah konsisten dengan informasi yang bersumber dari luar | <ul style="list-style-type: none"> • Nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama mencerminkan pengalaman masa lalu, kecuali untuk perbaikan efisiensi. Manajemen yakin perbaikan sebesar 5% per tahun adalah pencapaian yang layak. |
| 16 | | | | |
| 17 | | | | |
| 18 | | | | |
| 19 | | | | |
| 20 | | | | |
| 21 | | | | |
| 22 | | | | |
| 23 | | | | |
| 24 | | | | |
| 25 | | | | |
| 26 | | | | |
| 27 | | | | |
| 28 | | | | |
| 29 | | | | |
| 30 | <ul style="list-style-type: none"> • Nilai tukar Yen Jepang/ dollar AS selama periode anggaran | <ul style="list-style-type: none"> • Kenaikan harga bahan baku | <ul style="list-style-type: none"> • Kenaikan harga bahan baku | |
| 31 | | | | |
| 32 | | | | |
| 33 | | | | |
| 34 | | | | |
| 35 | | | | |
| 36 | | | | |
| 37 | | | | |
| 38 | | | | |

| | | | | |
|----|--|---|---|---|
| 1 | <ul style="list-style-type: none"> • Dasar untuk menentukan nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama | <ul style="list-style-type: none"> • Rata-rata nilai tukar pasar kedepan selama periode anggaran | <ul style="list-style-type: none"> • Taksiran indeks harga konsumen selama periode anggaran untuk negara-negara Amerika Utara darimana bahan baku dibeli | <ul style="list-style-type: none"> • Taksiran indeks harga konsumen selama periode anggaran untuk negara-negara Eropa darimana bahan baku dibeli |
| 2 | | | | |
| 3 | | | | |
| 4 | | | | |
| 5 | | | | |
| 6 | | | | |
| 7 | | | | |
| 8 | | | | |
| 9 | | | | |
| 10 | | | | |
| 11 | | | | |
| 12 | | | | |
| 13 | <ul style="list-style-type: none"> • Asumsi utama | <ul style="list-style-type: none"> • Nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama adalah konsisten dengan informasi yang bersumber dari luar. | <ul style="list-style-type: none"> • Nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama adalah konsisten dengan informasi yang bersumber dari luar. | <ul style="list-style-type: none"> • Nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama adalah konsisten dengan informasi yang bersumber dari luar. |
| 14 | | | | |
| 15 | | | | |
| 16 | | | | |
| 17 | | | | |
| 18 | | | | |
| 19 | | | | |
| 20 | | | | |
| 21 | | | | |
| 22 | | | | |
| 23 | <ul style="list-style-type: none"> • Dasar untuk menentukan nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama | <ul style="list-style-type: none"> • Pangsa pasar yang dianggarkan | <ul style="list-style-type: none"> • Pangsa pasar yang dianggarkan | <ul style="list-style-type: none"> • Pangsa pasar yang dianggarkan |
| 24 | | | | |
| 25 | | | | |
| 26 | | | | |
| 27 | | | | |
| 28 | | | | |
| 29 | | | | |
| 30 | | | | |
| 31 | | | | |
| 32 | | | | |
| 33 | | | | |
| 34 | | | | |
| 35 | | | | |
| 36 | | | | |
| 37 | | | | |
| 38 | | | | |

| | | |
|----|--|--|
| 1 | | |
| 2 | | |
| 3 | | |
| 4 | | |
| 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 | | |

| | |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Nilai-nilai yang ditetapkan ke asumsi utama mencerminkan pengalaman masa lalu. Tidak ada perubahan di pangsa pasar yang diharapkan sebagai hasil dari perbaikan kualitas produk yang terus menerus berpasangan dengan peningkatan kompetisi yang diantisipasi. | <ul style="list-style-type: none"> • Manajemen yakin pangsa pasar tumbuh 6% per tahun adalah pencapaian yang layak disebabkan pengeluaran iklan yang meningkat, manfaat dari proteksi 10 tahun paten produk utama C, dan sinerji yang diharapkan dapat dicapai dari operasi C sebagai bagian dari segmen M Amerika Utara . |
|--|---|

(a) Asumsi utama table ini untuk unit A dan B adalah asumsi utama yang hanya digunakan dalam penghitungan jumlah terpulihkan untuk kedua unit tersebut.