

2022 年印尼财务会计 准则修订的实务指南

2022年8月

引言

本刊旨在对 2022 年度生效的新发布和修订后的印度尼西亚财务会计准则（IFAS）提供实用指南。本刊包含了财务报告要求变更的总结，以协助企业理解该准则对流程、系统或业务的影响，以及由此带来的特定考量。

印尼会计准则理事会 DSAK IAI（“理事会”）并无发布在 2022 年 1 月 1 日生效的新会计准则，仅对已有准则作出修订。理事会出台了 PSAK 57《准备、或有负债和或有资产》的修订，即明确合同履约成本的定义，以确定亏损合同的计量。此外，理事会也出台了 PSAK 22《业务合并》的修订，即明确 PSAK 22 和 PSAK 57、ISAK 30 和 2019 年财务报告概念框架之间的互动关系。

DSAS-IAI（印尼伊斯兰会计准则理事会）也出台了 PSAK 107《Ijarah》（2021 年修订）的新准则，该准则将在 2023 年 1 月 1 日开始生效。此准则不在本刊的讨论范围之内。

此外，IFRS 17《保险合同》的采用将从 2025 年 1 月 1 日之后的年度报告期开始在印尼追溯生效。允许提前采用。

最后，理事会于 2021 年 6 月 30 日批准了非上市公司的财务会计准则（SAK EP），该准则明确中小型企业采用修改版的 IFRS，以符合印尼的实际情况。SAK EP 将取代 SAK ETAP（未有公众利益的非上市公司）并且将在 2025 年 1 月 1 日之后的年度报告期开始生效。允许提前采用（对 2022 年 1 月 1 日之后的年度报告期）。

本刊也包含了已发布但未生效的准则，具体请见本刊附录。

目录

修订的准则	3
PSAK 22“业务合并”的修订—对概念框架的索引	3
PSAK 57 的修订—“准备、或有负债和或有资产—亏损合同—履约成本”	4
年度修订	5
附录—已发布但未生效的准则	6

修订的准则

PSAK 22“业务合并”的修订—对概念框架的索引

过渡条款：允许

问题

印尼会计准则理事会已对 **PSAK 22** 进行更新，更新后的准则引用了《2019 年财务报告概念框架》，以确定业务合并中资产或负债的构成。修订前，**PSAK 22** 引用的是《2016 年财务报告概念框架》。更新的 **PSAK 22** 定义澄清了 **PSAK 22**、**PSAK 57** 和 **ISAK 30** 之间的联系。

理事会针对 **PSAK 22** 中的负债和或有负债新增了一项例外规定。该规定指出，对于某些类型的负债和或有负债，采用 **PSAK 22** 的主体应引用 **PSAK 57** 或 **ISAK 30**，而不再引用《2019 年财务报告概念框架》。如果未作出此项例外规定，主体就会在业务合并中确认某些负债，而根据 **PSAK 57**，主体无需确认这些负债。因此，并购交易交割后，主体必须立即终止确认该等负债，同时确认一项未反映经济实质的利得。

该修订也明确了收购方不得于交割日确认 **PSAK 57** 中定义的或有资产。

影响

该新的例外规定要求收购方在交割日根据 **PSAK 57** 或 **ISAK 30** 的相关标准确认准备和或有负债。因此，在业务合并中所承担的负债金额仅来自于遵照 **PSAK 57** 或 **ISAK 30** 要求的主体。同时，主体也不应该确认或有资产。

生效日

在 2022 年 1 月 1 日或以后开始的首个年度报告期间内，主体应对交割日处于该期间的开始日或以后的业务合并采用该等修订。此外，理事会允许主体以前采用，同时也要求提前采用的主体进行信息披露。

PSAK 57 的修订——“准备、或有负债和或有资产——亏损合同——履约成本”

过渡条款：追溯调整法

问题

PSAK 57 中亏损合同的定义为，主体为履行合同义务不可避免会发生的成本超过合同预期将获得的经济利益。不可避免会发生的成本为终止该合同的净成本与履行该合同的成本两者中的孰低者。该修订明确了“履约成本”的含义。

该修订释义，履行合同的直接成本包括：

- 履行合同的增量成本（例如，直接工人和材料）；以及
- 与履行合同直接相关的其他成本的分摊（例如，被用于履行合同的不动产、厂房及设备的折旧费用的分摊）。

该修订同时澄清，在为亏损合同计提单独准备之前，主体应确认履行合同时使用的资产所发生的减值损失，而不是只对专用于该合同的资产发生的减值损失进行确认。

影响

主体可能会因此确认更多的亏损合同准备，因为在这之前某些主体的履约成本仅包括增量成本。

生效日和过渡

主体应该在首次采用该等修订的年度报告期间，对期初尚未完全履行其义务的合同采用该等修订。主体不可重述比较信息。主体应将首次采用该修订的累积影响确认为对首次采用日留存收益或权益的其他组成部分期初余额的调整。

年度修订

下表提供了自 2022 年 1 月 1 日或之后开始的年度期间生效的 PSAK 年度修订的摘要信息。此更新并不改变现有或新准则的基本原则，而仅对关键细节方面做出进一步的澄清。

准则	关键要求
PSAK 71 《金融工具》	<p>针对 PSAK 71 作出的修订明确规定了终止确认金融负债的“10%”测试中应包含的费用。主体可能会向第三方或出借人支付费用。根据该修订，“10%”测试不包含主体付给第三方的费用。</p> <p>此外，该修订也明确因终止确认导致该费用处于可改动的状态和不符合金融负债终止确认条件的会计处理。如果改动不影响金融负债的终止确认，这些费用应纳入到有效利率的核算范围。如果改动导致初始金融负债的终止确认，该费用将直接计入损益表。</p>
PSAK 73 《租赁》	印尼会计准则理事会已对 PSAK 73 后附的示例 13 作出修订，删除了出租人支付的与租赁资产改良相关的款项的示例。作出该修订的原因旨在消除任何可能对租赁激励措施会计处理的混淆。
PSAK 69 《农业》	根据 PSAK 69 《农业》，主体在计量公允价值时，不应包括因税务而发生的现金流量。印尼会计准则理事会已取消此规定。该修订旨在与准则中的要求保持一致，即在税后基础上对现金流进行折现。

附录一已发布但未生效的准则

项目	关键要求	生效日
PSAK 1 的修订，“财务报表列示”—流动或非流动负债的分类	<p>理事会发布了一份针对 PSAK 1 的小范围修订，以澄清主体应视报告期末存在的权利将负债划分为流动负债或非流动负债。该划分不受主体预期或报告期后事项（比如取得豁免或契约违约）的影响。该修订也澄清了 PSAK 1 中对于清偿负债的定义。</p> <p>该修订可能会影响负债的划分，尤其针对考虑管理层意图确定负债的主体，以及对于可转换股权的负债。</p> <p>该修订应当根据 PSAK 25《会计政策、会计估计变更和差错》的要求追溯适用。</p>	2023 年 1 月 1 日，允许提前采用。
PSAK 16 的修订：固定资产达到预定用途前所获收入	<p>根据 PSAK 16 的修订，在固定资产达到可使用状态前所取得收入不得冲减资产成本。该修订也明确主体在评估资产的技术和物理表现时，目的是在测试资产是否能正常运转，不涉及该资产的财务表现。</p> <p>为此，主体需要单独披露非日常经营活动所产出的商品相关的收入和成本。</p>	2023 年 1 月 1 日，允许提前采用。
PSAK 46 的修订：与单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税	<p>PSAK 46 的修订要求主体对在初始确认时产生等额应纳税和可抵扣暂时性差异的特定交易确认递延所得税资产和负债。该修订通常适用于承租人租赁和弃置义务等交易，因此主体将会确认额外递延所得税和负债。</p> <p>此修订应适用于发生在最早比较期间的期初或之后的针对下列业务：</p> <p>就与下列项目相关的所有可抵扣暂时性差异和应纳税暂时性差异分别确认一项递延所得税资产和一项递延所得税负债：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 使用权资产和租赁负债； • 弃置、恢复环境及类似义务相关的负债，以及与之对应确认为相关资产成本一部分的资产余额。 <p>将上述调整的累积影响确认为留存收益或权益的其他组成部分（如适用）。</p> <p>此前，PSAK 46 未明确表内租赁和相似交易的税务影</p>	2023 年 1 月 1 日，允许提前采用。

项目	关键要求	生效日
	响，以及可接受的核算方法。部分主体已经根据修订的要求进行核算，这些主体将不受该修订的影响。	
PSAK 1 的修订，‘财务报表列示’和 PSAK 25，‘会计政策、会计估计变更和差错’：会计政策信息披露	PSAK 1 的修订要求公司披露重要会计政策信息（而非重大会计政策）。此修订明确‘重要会计政策信息’的定义，以及如何识别重要的会计政策信息。此外，主体无需披露不重要的会计政策信息。不过，如果主体选择予以披露，应确保其不会掩盖重要会计政策信息。	2023 年 1 月 1 日，允许提前采用。
PSAK 74 《保险合同》	此准则将使得保险公司的财报更具可比性，并且要求明确划分保险业务收入和投资活动收入，旨为所有利益相关方提供更为透明的财务报表信息。	2025 年 1 月 1 日生效，允许提前采用

中国业务部联系方式

卓恒辉（Toto Harsono）
toto.harsono@pwc.com
审计合伙人
大中华区业务主管合伙人

田丁
ding.tian@pwc.com
手机：+62 812 81489 578
微信：446787148

叶彬富
prasetya.surya@pwc.com
手机：+62 822 9888 1699
微信：prasyap

Authors, contributors, and reviewers

Djohan Pinnarwan

+62 21 5099 2901 (ext. 82299)
djohan.pinnarwan@pwc.com

Helen Bagalanon

+62 21 5099 2901 (ext. 81406)
helen.b.bagalanon@pwc.com

Tri Pandu

+62 21 5099 2901 (ext. 84276)
tri.pandu@pwc.com

Irfan Sulaiman

+62 21 5099 2901 (ext. 84276)
irfan.sulaiman@pwc.com

Dwi Jayanti

+62 21 5099 2901 (ext. 82549)
dwi.jayanti@pwc.com

Dania Mulandari

+62 21 5099 2901 (ext. 83797)
dania.mulandari@pwc.com

Iffah Busniah

+62 21 5099 2901 (ext. 84455)
iffah.busnia@pwc.com

For professional accounting advice, please contact:

Djohan Pinnarwan

+62 21 5099 2901 (ext. 82299)
djohan.pinnarwan@pwc.com

Jumadi Anggana

+62 21 5099 2901 (ext. 81990)
jumadi.anggana@pwc.com

Elina Mihardja

+62 21 5099 2901 (ext. 83615)
elina.mihardja@pwc.com

Ivina Hartopo

+62 21 5099 2901 (ext. 83209)
ivina.hartopo@pwc.com

Andi Harun

+62 21 5099 2901 (ext. 90392)
andi.harun@pwc.com

Irwan Lau

+62 21 5099 2901 (ext. 82016)
irwan.lau@pwc.com

Jasmin Maranan

+62 21 5099 2901 (ext. 81619)
jasmin.m.maranan@pwc.com

Ponco Widagdo

+62 21 5099 2901 (ext. 83322)
ponco.widagdo@pwc.com

Andri Effendi

+62 21 5099 2901 (ext. 81525)
andri.effendi@pwc.com

PwC Indonesia

WTC 3
Jl. Jend. Sudirman Kav. 29-31
Jakarta 12920
Indonesia
T: +62 21 50992901 / 31192901
F: +62 21 52905555 / 52905050

Pakuwon Center
Tunjungan Plaza 5, 22nd Floor, Unit 05
Jl. Embong Malang No. 1, 3, 5
Surabaya 60261
Indonesia
T: +62 31 99245759

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

PwC Indonesia is comprised of KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan, PT PricewaterhouseCoopers Indonesia Advisory, PT Prima Wahana Caraka, PT PricewaterhouseCoopers Consulting Indonesia, and Melli Darsa & Co., Advocates & Legal Consultants, each of which is a separate legal entity and all of which together constitute the Indonesian member firm of the PwC global network, which is collectively referred to as PwC Indonesia.

© 2022 KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan. All rights reserved. PwC refers to the Indonesia member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.