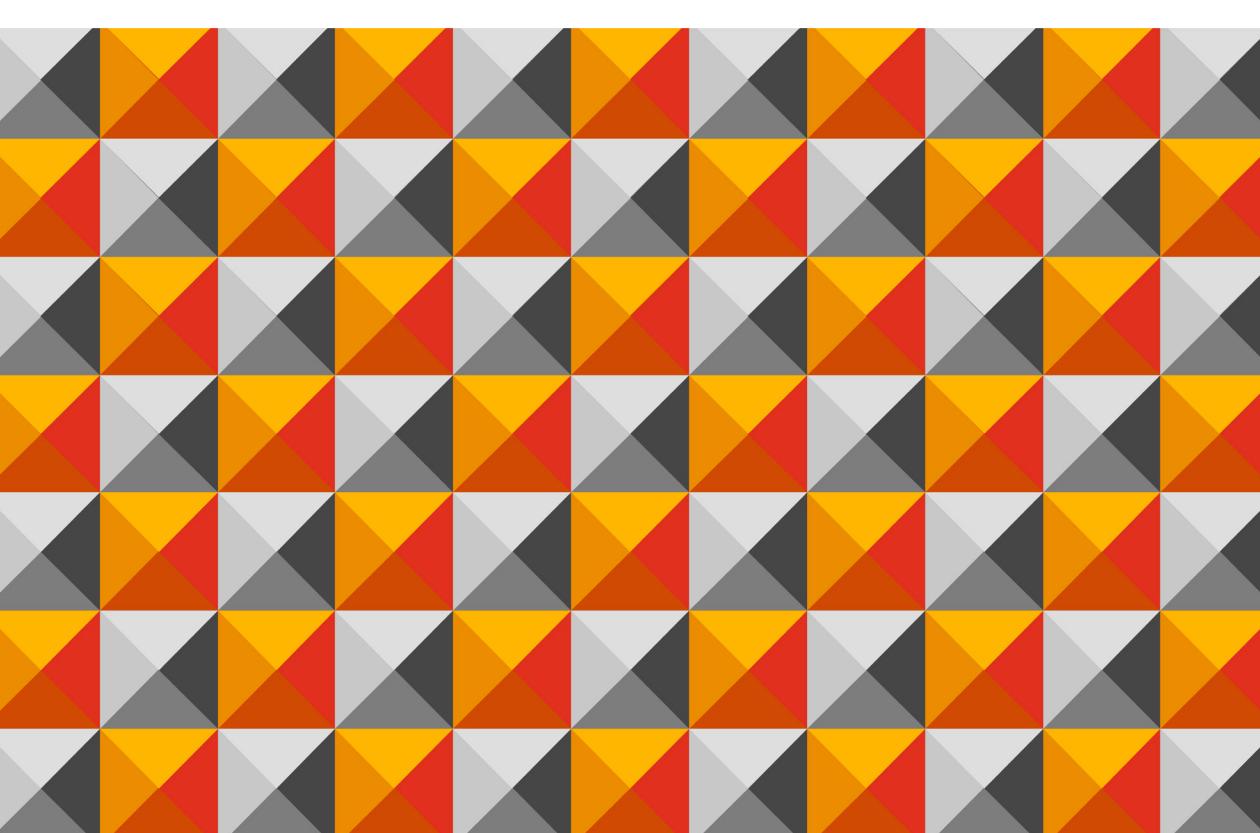


# 2021 年印尼财务会计 准则修订的实务指南

2021年8月



# 目录

引言	2
准则修订	3
对《PSAK 22—业务合并》关于业务定义的修订	3
对《PSAK 55、PSAK 60、PSAK 62、PSAK 71 和 PSAK 73》关于利率基准改革（第二阶段）的修订	4
对《PSAK 73—租赁》关于租赁减让的修订	6
2021 年度改进	7
附录—已发布但尚未生效之准则	8

# 引言

本刊旨在对 2021 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要求以协助企业充分理解准则更新的信息，这对日后财务报告将会非常有益。

自 2021 年 1 月 1 日起，理事会并无出台新的会计准则，仅对现有准则作出修订，即对 PSAK 55、PSAK 60、PSAK 62、PSAK 71 和 PSAK 73 关于利率基准改革第二阶段的修订。此外，理事会将对 2021 年 6 月 30 日后因疫情致使租金减让之修正，延长适用期间至 2022 年 6 月 30 日。最后，理事会于 2019 年提出 PSAK 22 关于业务的定义修订于今年度开始生效。

除印尼财务会计准则以外，印尼伊斯兰金融会计准则理事会出台的新准则将于 2021 年 1 月 1 日开始生效，比如新的伊斯兰金融会计准则《PSAK 112—捐赠会计》、《PSAK 107—伊斯兰租赁（Ijarah）》的修订、《PSAK 110—伊斯兰债券（Sukuk）》的修订、和《PSAK 111—承诺会计（Wa'd）》修订将于今年度开始生效。本刊将不涵盖相关准则的最新更新。

最后，值得注意的是保险合同会计将有重大变化。2017 年 5 月，国际财务会计准则理事会（IASB）发布了《IFRS 17—保险合同》，其中包括与保险公司当前采用的会计处理的根本性差异，并且将追溯适用。2020 年 6 月，IASB 发布了对 IFRS 17 的最后阶段修订，并将其生效日期推迟至 2023 年。并且，印尼理事会于 2020 年 11 月 26 日批准该新准则，并将在 2025 年 1 月 1 日起正式生效（允许提前采用）。

本刊包含了已发布但尚未生效之准则，具体请见本刊附录。

# 准则修订

## 对《PSAK 22—业务合并》关于业务定义的修订

过渡条例：允许提前采用

### 问题

要被视为一项业务，一项收购必须包含“投入”和“实质性”过程，且这两者能够共同对创造“产出”之能力有重大贡献。新指引提供一架构以评估现有投入及实质性过程（包括尚未有产出之早期发展公司）。若无产出，新定义下必须取得劳动力，始能被视为一项业务。

在新指引中，“产出”的定义范围被缩小，主要指向客户提供之商品及服务、能够产生之投资收益及其他收入，而不包括以较低之成本及其他经济利益为形式之报酬。根据新指引，主体不再需要评估市场参与者是否能够补足缺乏要素或将购入的活动与资产整合起来。

主体可以采用“集中测试”，如能满足条件则无需做进一步的评估。在这选择性的测试中，如果所购入的资产总额的几乎所有公允价值集中在某一单项资产（或一组类似资产）上，则所购入的资产不构成一项业务。

### 影响

对“业务”定义的修订可能导致各行业内更多的收购被计为资产购买的会计处理，特别是房地产、医药以及石油和天然气行业。该修订之适用还将影响处分交易的会计处理。

企业合并与资产购买的会计处理差异包括商誉认列、或有对价的确认与计量、交易成本的会计处理及递延所得税会计处理等。

### 生效日期

企业应对收购日在 2020 年 1 月 1 日以后开始之第一个年度报导期间开始日以后之企业合并和资产取得适用这些修正，并得提前适用。提前采用修订准则的企业应做出披露。

# 对《PSAK 55、PSAK 60、PSAK 62、PSAK 71 和 PSAK 73》关于利率基准改革（第二阶段）的修订

过渡条例：允许提前采用

## 问题

DSAK（“印尼会计准则理事会”，以下统称为“理事会”）启动两个阶段的项目，研究如何减轻 IBOR 改革所带来的影响。第一阶段的修订已于 2020 年 6 月 24 日发布，针对 IBOR 改革导致的不确定性对套期会计产生的影响，该修订制定了有关套期会计的例外规定（“第一阶段豁免规定”），第二阶段的修订发布于 2020 年 12 月 16 日，说明如何应对计准利率改革（包括以某项替代利率取代基准利率）过程中出现的问题。

## 修订的性质何谓？

- 因 IBOR 改革导致合同现金流量计算基础发生变动的会计处理

对于以摊余成本计量的金融工具，第二阶段修订提供了一项实务简化处理，因 IBOR 改革导致合同现金流量计算基础发生变动的，主体应当按照 PSAK 71 第 B5.4.5 段更新实际利率进行会计处理。因此，主体不会立即确认利得或损失。此项实务简化处理仅限于该等变动是源自 IBOR 改革直接导致的必然结果，以及变动后的新计准在经济意义上与旧基础等同。采用 PSAK 71 临时豁免的保险公司亦采应适用这项实务简化处理。PSAK 73 也已相应修改，即对于因 IBOR 改革导致承租人计算未来租赁付款额的基础发生变动的租赁变更（例如，租赁付款额按 IBOR 利率指数确定），要求承租人适用类似的实务简化处理。

- 套期关系中非合同明确指明的风险成分适用第一阶段豁免规定的结束日期。

第二阶段的修订要求主体在未来对非合同明确指明的风险成分作出修改与套期关系终止日孰早时点，停止对非合同明确指明的风险成分适用第一阶段豁免规定，而第一阶段的修订并未对此作出规定。

## 对套期会计具体要求新增临时豁免

对于受 IBOR 改革直接影响的套期关系，第二阶段的修订还提供了新的临时豁免，即豁免适用 PSAK 50 和 PSAK 71 的套期会计具体要求：

套期指定及书面文件的变动	停止适用第一阶段豁免规定后，主体应当修改套期书面文件以反映 IBOR 改革的影响。套期书面的修改必须在该变动的报告期末做出并且不构成原套期的终止。
现金流量套期储备累计金额	在修改套期书面文件中关于被套期项目的描述时，主体应当基于替代基准利率确定被套期的未来现金流作为现金流量套期储备累计金额。
IAS 39 下有效性的回顾性评价	对于累计变动基础上的套期关系有效性的回顾性评价，当停止应用第一阶段关于有效性回顾性评价的豁免规定时，主体可以基于单项套期关系，将被套期项目和套期工具的公允价值累计变动重设为零。

组合套期	在修改项目组合的套期关系时，主体应基于被套期的基准利率将被套期项目组合划分为若干小组，并将各组中的基准利率指定为被套期风险。
风险成分—“可单独识别”的要求	被指定为“非合同明确指明的风险成分”的替代基准利率，若在被指定时无法单独识别，但主体合理预期该替代利率将在首次指定日起的 24 个月内满足要求，则视为于指定当日即满足要求。“24 个月”的条件将适用于每项替代基准利率。然而，风险成分必须始终能够可靠计量。

#### **PASK 60 对 IBOR 改革的额外披露要求**

第二阶段修订要求披露以下事项：（1）主体对于向替代基准利率过渡的管理、进展情况以及相应风险；（2）关于尚未向替代基准利率过渡的衍生工具及非衍生工具的定量信息（按照重要基准利率分解列示）；及（3）对因 IBOR 改革导致的风险管理策略改变的描述。

#### **生效日期**

该次修订适用于 2021 年 1 月 1 日或以后开始的年度会计期间，并允许提前采用。

## 对《PSAK 73—租赁》关于租赁减让的修订

过渡条款：允许提前采用

### 问题

受疫情扩散影响，许多国家与地区的承租人已获得并将继续获得租金减让。减让的形式多种多样，包括在一段时间内减免租金和延迟支付租金，有些减让也附带后续期间的租金增加。PSAK 73 中包括与该等租金减让相关的适用会计处理规定。

理事会于 2020 年 5 月发布了对《印尼会计准则第 73 号》的修订，此次修订允许承租人（不包括出租人）选择实务简化处理，从而无需评估与疫情相关的租金减让是否属于租赁变更（即‘2020 年 5 月修订’）。承租人可选择采用与不属于租赁变更的租金减让相同的方法对租金减让进行会计处理。多数情况下，采用这项实务简化处理的结果是，租金减让作为一项可变租赁付款额进行会计处理。

2020 年 5 月修订中提出，仅当承租人所享受的租金减让源自疫情的直接影响，且满足以下所有条件时，才可选择采用此项实务简化处理：

1. 租赁付款额减让后的租赁对价几乎等于或低于变动前的租赁对价；
2. 租赁付款额的减少仅会影响于 2021 年 6 月 30 日或之前到期的付款额；以及
3. 租赁的其他条款和条件未发生实质性变化。

2021 年 3 月 31 日，鉴于疫情持续的情况，理事会又发布了新的修订，将上述第 2 点中的截止日期从 2021 年 6 月 30 日延期到 2022 年 6 月 30 日（‘2021 年 3 月修订’）。

如果承租人已采用了 2020 年 5 月修订中的实务简化处理，根据 2021 年 3 月修订，其必须继续一贯将具有类似特征和处于类似情况的所有租赁合同采用实务简化处理。如果承租人未对符合条件的租赁减让采用 2020 年 5 月修订中的实务简化处理，则也不得采用 2021 年 3 月修订中的实务简化处理。

承租人应在首次执行 2021 年 3 月修订生效后的第一个年度期间追溯应用该修订，根据首次执行修订的累积影响数调整年度报告期间的期初留存收益余额。

### 影响对象为何？

鉴于疫情波及面广，以及许多国家的政府采用了一系列措施让民众保持社交距离，许多承租人获得了租金减让。此次修订适用于已采用 2020 年 5 月修订中的实务简化处理的承租人。如果承租人尚未就是否对符合条件的租金减让采用实务简化处理确立会计政策，其仍然可以决定采用简化处理。且两次修订均不适用于出租人的会计处理。

### 生效日期

2021 年 3 月修订自 2021 年 4 月 1 日或以后开始的年度报告期间生效，允许提前采用—包括允许截止 2021 年 3 月 31 日尚未发布的财务报告提前采用。从实务上看，这意味着，如果承租人前期采用了 2020 年 5 月修订中的实务简化处理，其可以（而非必须）于 2021 年 3 月修订发布之时立即采用。

# 2021 年度改进

下表提供了自 2021 年 1 月 1 日或之后开始的年度期间生效的 PSAK 年度改进的摘要信息。此更新并不改变现有或新准则的基本原则，而仅对细节方面做出进一步的澄清。

准则	主要变化
PSAK 1—财务报表的列报 <sup>1</sup>	更新第 123 段有关管理层会计政策适用影响财务报告所列报的数目发生重大变化。
PSAK 13—投资性房地产	删除第 75 (b) 段有关适用公允价值模型的披露。
PSAK 48—资产减值	调整第 04 段有关资产减值的范围，且删除与 IAS 36 第 04 (b) 段的差异。
PSAK 66—合营安排	调整第 25 段, PP11、PP33A (b) 及其附注 C12 和 C14, 请参考 PSAK 71: 金融工具准则。
IASAK 16—服务特许权协议	调整一些示例中的段落与 PSAK 72: 客户合同收入一致。

## 附录一已发布但尚未生效之准则

事由	主要内容	生效日期
对《PSAK 22—业务合并》关于参考财务报告概念框架的修订	对 PSAK 22 企业务合并进行了小幅修订，是以更新对财务报告概念框架的引用，并在 PSAK 57 有关准备金、或有负债、或有资产和 Interpretation 30 征税范围内增加了认列负债和或有负债的例外情况。该修订也确认或有资产不应认列。	2022 年 1 月 1 日且允许提前采用。
对《PSAK 57—准备、或有负债和或有资产》亏损合同关于履约成本的修订	PSAK 57 的修订澄清了履行合同的直接成本，即包括履行合同的增量成本和与履行合同直接相关的其他成本的分配。在为亏损合同单独计提准备金之前，主体应当认列用于履行合同的资产发生的任何减值损失。	2022 年 1 月 1 日且允许提前采用。
2020 年度改进	年度改进对 PSAK 71—金融工具、PSAK 64—农业和 PSAK 73—租赁的示例进行了小幅修订。	2022 年 1 月 1 日且允许提前采用。
对《PSAK 1—财务报告的列报》关于负债分类的修订	此次修订澄清负债的流动和非流动分类取决于报告期末的权利判定。该修订也澄清 PSAK 1 中提及负债结清的含义。	2023 年 1 月 1 日且允许提前采用。
对《PSAK 16—固定资产》关于资产达到预定用途前所取得收入的修订	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固定资产成本。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。  因此，主体将需要单独披露非日常经营活动所产出的商品相关收入和成本。	2023 年 1 月 1 日且允许提前采用。
对《PSAK 74—保险合同》的修订	该标准将使保险公司的财务报表与其他行业具有可比性，并要求将保险业务的收入与投资活动的收入明确区分，以使所有利益相关方更加透明解读财务报表信息。	2025 年 1 月 1 日且允许提前采用。

## 中国业务部

**Toto Harsono** 卓恒辉  
+62 21 5099 2901  
toto.harsono@pwc.com

**Ding Tian** 田丁  
微信: 446787148  
手机: +628-12-8148-9578  
ding.tian@pwc.com

**Prasetya Surya** 叶彬富  
微信: prasyap  
手机: +62822-9888-1699  
prasetya.surya@pwc.com

## 会计咨询服务团队

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

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

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

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

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

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

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

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

**Andi Harun**  
+62 21 5099 2901 (ext. 90392)  
andi.harun@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, 22<sup>nd</sup> 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.

© 2021 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](http://www.pwc.com/structure) for further details.