

PERNYATAAN  
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

PSAK No.

57



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

KEWAJIBAN DIESTIMASI, KEWAJIBAN  
KONTINJENSI, DAN AKTIVA KONTINJENSI

PSAK No. 57 tentang Kewajiban Diestimasi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aktiva Kontinjensi telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 3 November 2000.

Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur yang tidak material (*immaterial items*)

Jakarta, 3 November 2000

Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Nur Indriantoro	Ketua
Istini T. Siddharta	Anggota
Rusdy Daryono	Anggota
Osman Sitorus	Anggota
Agung Nugroho Soedibyo	Anggota
Sudarwan	Anggota
Indarto	Anggota
Ramzi A. Zuhdi	Anggota
Gunadi	Anggota
Anis Baridwan	Anggota
Ali Darwin	Anggota

**DAFTAR ISI**

	<b><u>Paragraf</u></b>
<b>PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN NOMOR 57</b>	
<b>KEWAJIBAN DIESTIMASI, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN AKTIVA KONTINJENSI</b>	
<b>PENDAHULUAN</b> .....	<b>01-14</b>
..... Tujuan	01
Ruang Lingkup .....	02-10
Definisi .....	11-14
Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Lainnya .....	12
Hubungan antara Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi .....	13-14
<b>PENGAKUAN</b> .....	<b>15-36</b>
Kewajiban Diestimasi .....	16-17
Kewajiban Kini .....	18-23
Peristiwa Masa Lalu .....	24-25
Kemungkinan Arus Keluar Sumber Daya .....	26-27
Estimasi Kewajiban yang Andal .....	28-31
Kewajiban Kontinjensi .....	32-36
Aktiva Kontinjensi .....	
<b>PENGUKURAN</b> .....	<b>37-54</b>
Estimasi Terbaik .....	37-
Risiko dan Ketidakpastian .....	43-45
Nilai Kini .....	46-49
Peristiwa Masa Datang .....	5-
Rencana Pelepasan Aktiva .....	53 - 54
Penggantian oleh Pihak Ketiga .....	55-60
Perubahan Kewajiban Diestimasi .....	61 - 62
Penggunaan Kewajiban Diestimasi .....	63-64

---

<b>PENERAPAN ATURAN PENGAKUAN DAN PENGUKURAN .....</b>	<b>65-84</b>
Kerugian Operasi Masa Datang .....	65-67
Kontrak Memberatkan .....	68-71
Restrukturisasi .....	72-84
<b>PENGUNGKAPAN.....</b>	<b>85-93</b>
<b>KETENTUAN TRANSISI .....</b>	<b>94-95</b>
<b>TANGGAL EFEKTIF .....</b>	<b>96-97</b>

**LAMPIRAN:****A. Tabel Kewajiban Estimasi, Kewajiban Kontinjensi,****Aktiva Kontinjensi, dan Penggantian (oleh Pihak Ketiga) B. Bagan Pengambilan Keputusan C.****Contoh: Pengakuan****D. Contoh: Pengungkapan**

## **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN NOMOR 57**

### **KEWAJIBAN DIESTIMASI, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN AKTIVA KONTINJENSI**

*Paragraf-paragraf yang dicetak dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan dan panduan implementasi yang dicetak dalam huruf biasa. Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material.*

#### **PENDAHULUAN**

##### **Tujuan**

01 Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur pengakuan dan pengukuran kewajiban diestimasi, kewajiban kontinjensi dan aktiva kontinjensi serta untuk memastikan informasi memadai telah diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Dengan demikian, para pemakai dapat memahami sifat, waktu, dan jumlah yang terkait dengan informasi tersebut.

##### **Ruang Lingkup**

*02 Pernyataan ini harus diterapkan oleh semua perusahaan dalam akuntansi untuk kewajiban diestimasi, kewajiban kontinjensi, dan aktiva kontinjensi, kecuali kewajiban diestimasi dan kontinjensi yang timbul dan*

- (a) instrumen keuangan yang dicatat dengan nilai wajar;*
- (b) kontrak eksekutori, kecuali apabila kontrak tersebut bersifat memberatkan (onerous);*
- (c) kontrak dengan pemegang polis bagi perusahaan asuransi; dan*
- (d) hal-hal yang telah dicakup dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan lain.*

03 Pernyataan ini berlaku untuk instrumen keuangan (termasuk garansi) yang tidak dicatat dengan nilai wajar.

04 Kontrak eksekutori ialah kontrak yang kedua belah pihak terkaitnya belum melaksanakan kewajiban kontrak atau telah melaksanakan sebagian kewajiban mereka dengan proporsi yang sama. Pernyataan ini tidak berlaku bagi kontrak eksekutori kecuali jika kontrak tersebut bersifat memberatkan (*onerous*).

05 Pernyataan ini berlaku untuk kewajiban diestimasi, kewajiban kontinjensi, dan aktiva kontinjensi perusahaan asuransi kecuali kewajiban diestimasi dan kontinjensi yang timbul dari kontrak dengan pemegang polis.

06 Apabila ada PSAK lain mengatur kewajiban diestimasi atau kewajiban kontinjensi, maka perusahaan harus menerapkan PSAK tersebut. Contohnya, beberapa jenis kewajiban diestimasi atau kontinjensi tertentu telah diatur dalam:

- (a) PSAK 16 : *Aktiva Tetap dan Aktiva Lain-lain*
- (b) PSAK 24 : *Akumulasi Biaya Manfaat Pensiun;*
- (c) PSAK 30 : *Akuntansi Sewa Guna Usaha;*
- (d) PSAK 31 : *Akuntansi Perbankan;*
- (e) PSAK 34 : *Akuntansi Kontrak Konstruksi;*
- (f) PSAK 46 : *Akuntansi Pajak Penghasilan;* dan
- (g) PSAK 54 : *Akuntansi Restrukturisasi Utang-Piutang Bermasalah.*

07 Jumlah yang dicatat sebagai kewajiban diestimasi dapat terkait dengan pengakuan pendapatan, misalnya perusahaan memberikan garansi atas sesuatu hal dan perusahaan menerima imbalan untuk pemberian garansi tersebut. Pernyataan ini tidak mengatur pengakuan pendapatan. PSAK 23: Pendapatan, telah mengidentifikasi berbagai situasi pengakuan pendapatan dan memberikan pedoman praktis mengenai kriteria pengakuan. Pernyataan ini tidak mengubah ketentuan PSAK 23.

08 Pernyataan ini mendefinisikan kewajiban diestimasi sebagai kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.

09 PSAK lain mengatur perlakuan pengeluaran sebagai aktiva atau beban. Hal tersebut tidak diatur dalam Pernyataan ini. Dengan demikian, Pernyataan ini tidak melarang ataupun mewajibkan kapitalisasi biaya ketika kewajiban diestimasi dibuat.

10 Pernyataan ini berlaku untuk kewajiban diestimasi dalam rangka restrukturisasi (termasuk operasi dalam penghentian). Apabila suatu restrukturisasi memenuhi definisi operasi dalam penghentian, mungkin diperlukan pengungkapan tambahan seperti yang diatur dalam PSAK 58: *Operasi dalam Penghentian.*

## **Definisi**

***11 Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:***

***Aktiva kontinjensi adalah aktiva potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadi atau tidak terjadinya satu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali perusahaan.***

***Peristiwa yang mengikat adalah peristiwa yang menimbulkan kewajiban hukum atau kewajiban konstruktif yang mengakibatkan perusahaan tidak memiliki alternatif lain kecuali menyelesaikan kewajiban tersebut.***

***Kewajiban adalah kewajiban kini perusahaan yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya diperkirakan mengakibatkan pengeluaran sumber daya perusahaan.***

***Kewajiban diestimasi adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.***

***Kewajiban hukum adalah kewajiban yang timbul dari suatu kontrak legislasi atau peraturan perundang-undangan, atau pelaksanaan produk hukum lainnya.***

***Kewajiban konstruktif adalah kewajiban yang timbul dari tindakan perusahaan yang dalam hal ini:***

- (a) berdasarkan praktik baku masa lalu, kebijakan yang telah dipublikasi atau pernyataan baru yang cukup spesifik, perusahaan telah memberikan indikasi kepada pihak lain bahwa perusahaan akan menerima tanggungjawab tertentu; dan***
- (b) akibatnya, perusahaan telah menimbulkan ekspektasi kuat dan sah kepada pihak lain bahwa perusahaan akan melaksanakan tanggung jawab tersebut.***

***Kewajiban kontinjensi adalah:***

- (a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadi atau tidak terjadinya satu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali perusahaan; atau***
- (b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu, tetapi tidak diakui karena:***
  - (i) Tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) perusahaan mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis (selanjutnya disebut sebagai "sumber daya") untuk menyelesaikan kewajibannya; atau***
  - (ii) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.***

***Kontrak memberatkan (onerous contract) adalah kontrak yang pihak tidak terhindarkan untuk memenuhi kewajiban kontraknya melebihi manfaat ekonomis yang akan diterima dari kontrak tersebut.***

***Restrukturisasi adalah program yang direncanakan dan dikendalikan oleh manajemen dan secara material mengubah:***

- (a) Lingkup kegiatan suatu usaha perusahaannya; atau***
- (b) cara pengelolaan usaha tersebut.***

### **Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Lainnya**

12. Kewajiban diestimasi dapat dibedakan dari kewajiban lain, seperti utang dagang dan akrual, karena pada kewajiban diestimasi terdapat ketidakpastian mengenai waktu atau jumlah yang harus dikeluarkan pada masa datang untuk menyelesaikan kewajiban diestimasi tersebut. Sebaliknya:

- (a) utang dagang adalah kewajiban untuk membayar barang atau jasa yang telah diterima atau dipasok dan telah ditagih melalui faktur atau secara formal sudah disepakati dengan pemasok; dan
- (b) akrual adalah kewajiban untuk membayar barang atau jasa yang telah diterima atau dipasok, tetapi belum dibayar, ditagih atau secara formal disepakati dengan pemasok, termasuk jumlah yang masih harus dibayar kepada para pegawai, (misalnya jumlah tunjangan cuti). Meskipun sering kali perlu dilakukan estimasi atau penaksiran jumlah dan waktu akrual, tingkat ketidakpastiannya pada umumnya lebih rendah daripada tingkat ketidakpastian kewajiban diestimasi.

Akrual sering dilaporkan sebagai bagian dari utang dagang atau utang lain-lain, sedangkan kewajiban diestimasi dilaporkan secara terpisah.

### **Hubungan antara Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi**

13 Secara umum, semua kewajiban diestimasi bersifat kontinjensi karena tidak pasti dalam jumlah atau waktu. Tetapi, dalam Pernyataan ini istilah "kontinjensi" digunakan untuk kewajiban dan aktiva yang tidak diakui karena keberadaannya baru dapat dipastikan dengan terjadi atau tidak terjadinya satu peristiwa atau lebih yang tidak pasti pada masa datang dan tidak sepenuhnya berada dalam kendali perusahaan. Di samping itu, istilah "kewajiban kontinjensi" digunakan untuk kewajiban yang tidak memenuhi criteria pengakuan.

14 Pernyataan ini membedakan berbagai istilah berikut:

- (a) kewajiban diestimasi diakui sebagai kewajiban (dengan asumsi dapat dibuat estimasi andal) karena kewajiban diestimasi tersebut merupakan kewajiban masa kini dan kemungkinan besar (*probable*) mengakibatkan arus keluar sumber daya untuk menyelesaikan kewajiban tersebut; dan
- (b) kewajiban kontinjensi tidak diakui sebagai kewajiban karena kewajiban kontinjensi tersebut merupakan salah satu dari berikut ini:

- (i) kewajiban potensial karena belum pasti apakah perusahaan memiliki kewajiban kini yang akan menimbulkan arus keluar sumber daya; atau
- (ii) kewajiban kini yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam Pernyataan ini (karena tidak besar kemungkinan bahwa penyelesaian kewajiban tersebut mengakibatkan arus keluar sumber daya atau karena estimasi yang andal mengenai jumlah kewajiban tidak dapat dibuat).

## PENGAKUAN

### Kewajiban Diestimasi

*15 Kewajiban diestimasi harus diakui apabila ketiga kondisi berikut dipenuhi:*

- (a) perusahaan memiliki kewajiban kini (baik bersifat hukum maupun bersifat konstruktif) sebagai akibat peristiwa masa lalu;*
- (b) besarkemungkinan (probable) penyelesaian kewajiban tersebut mengakibatkan arus keluar sumber daya; dan*
- (c) estimasi yang andal mengenai jumlah kewajiban tersebut dapat dibuat.*

### Kewajiban Kini

*16 Dalam kasus yang jarang terjadi, tidak dapat ditentukan secara jelas apakah terdapat kewajiban kini. Dalam hal ini, peristiwa masa lalu dianggap menimbulkan kewajiban kini apabila, setelah mempertimbangkan semua bukti tersedia, terdapat kemungkinan yang cukup besar bahwa kewajiban kini telah ada pada tanggal neraca.*

17 Hampir semua peristiwa masa lalu menimbulkan kewajiban kini. Walaupun demikian, dalam beberapa peristiwa yang jarang terjadi, misalnya dalam tuntutan hukum, dapat timbul perbedaan pendapat mengenai apakah peristiwa tertentu sudah terjadi atau apakah peristiwa tersebut menimbulkan kewajiban kini. Jika demikian halnya, perusahaan menentukan apakah kewajiban kini telah ada pada tanggal neraca dengan mempertimbangkan semua bukti yang tersedia, termasuk misalnya, pendapat ahli. Bukti yang dipertimbangkan mencakup, antara lain, bukti tambahan yang diperoleh dari peristiwa setelah tanggal neraca. Atas dasar bukti-bukti tersebut:

- (a) apabila besar kemungkinannya bahwa kewajiban kini telah ada pada tanggal neraca, perusahaan mengakui kewajiban diestimasi (jika kriteria pengakuan kewajiban diestimasi terpenuhi); dan
- (b) apabila besar kemungkinan bahwa kewajiban kini belum ada pada tanggal neraca, perusahaan mengungkapkan kewajiban kontinjensi. Pengungkapan tidak diperlukan jika kemungkinan arus keluar sumber daya kecil (lihat paragraf 87).

### Peristiwa Masa Lalu

18 Peristiwa masa lalu yang menimbulkan kewajiban kini disebut peristiwa mengikat. Dalam suatu peristiwa mengikat, perusahaan tidak mempunyai alternatif realistis selain menyelesaikan kewajiban yang timbul dari peristiwa tersebut. Ini akan terjadi hanya jika:

- (a) penyelesaian kewajiban dipaksakan oleh hukum; atau
- (b) dalam kasus kewajiban konstruktif, suatu peristiwa (mungkin berupa tindakan perusahaan) menimbulkan harapan kuat dan sah pada pihak lain bahwa perusahaan akan bertanggung jawab terhadap kewajiban tersebut.

19 Laporan keuangan menggambarkan posisi keuangan perusahaan pada akhir periode pelaporan, bukan posisi keuangan yang mungkin terjadi pada masa datang. Oleh karena itu, perusahaan tidak mengakui kewajiban diestimasi untuk biaya-biaya yang diperlukan bagi operasi masa datang. Kewajiban yang diakui dalam neraca perusahaan hanyalah kewajiban yang telah ada pada tanggal neraca.

20 Kewajiban diestimasi diakui hanya bagi kewajiban yang timbul dari peristiwa masa lalu, yang terpisah dari tindakan perusahaan pada masa datang (yaitu penyelenggaraan perusahaan pada masa datang). Contoh kewajiban ini ialah denda atau biaya pemulihan pencemaran lingkungan, yang mengakibatkan arus keluar sumber daya untuk menyelesaikan kewajiban itu tanpa memandang tindakan perusahaan pada masa datang. Demikian juga, perusahaan mengakui kewajiban diestimasi bagi biaya kegiatan purna-operasi (*decommissioning*) instalasi minyak atau instalasi nuklir sebatas jumlah yang harus ditanggung perusahaan untuk memperbaiki kerusakan yang telah ditimbulkan. Dalam kasus berbeda, seperti karena desakan bisnis atau ketentuan hukum, perusahaan mungkin bermaksud atau harus mengeluarkan biaya tertentu sehingga dapat beroperasi dengan cara tertentu pada masa datang (misalnya, dengan memasang penyaring atau filter asap pada pabrik). Karena perusahaan dapat menghindari pengeluaran biaya pada masa datang melalui tindakan pada masa datang, misalnya dengan mengubah metode operasi, perusahaan tidak mempunyai kewajiban kini atas pengeluaran masa datang tersebut. Oleh karena itu, kewajiban diestimasi tidak diakui.

21 Dalam setiap kewajiban selalu ada pihak lain yang memiliki hak atas penyelesaian kewajiban tersebut. Namun, perusahaan tidak perlu mengidentifikasi pihak lain tersebut, bahkan pihak lain tersebut bisa saja masyarakat luas. Mengingat dalam suatu kewajiban selalu terdapat komitmen terhadap pihak lain, putusan manajemen atau unit organisasi yang berwenang tidak mengakibatkan timbulnya kewajiban konstruktif pada tanggal neraca, kecuali putusan tersebut telah dikomunikasikan sebelum tanggal neraca kepada pihak yang berkepentingan dengan penjelasan memadai sehingga pihak yang

berkepentingan tersebut memiliki harapan yang kuat dan sah bahwa perusahaan akan memenuhi kewajibannya.

22 Suatu peristiwa mungkin tidak segera menimbulkan kewajiban konstruktif. Namun pada kemudian hari peristiwa tersebut dapat menimbulkan kewajiban konstruktif karena:

- (a) perubahan peraturan perundang-undangan; atau
- (b) tindakan perusahaan (misalnya, ketika perusahaan mempublikasikan suatu pengumuman secara cukup jelas).

Misalnya, ketika terjadi kerusakan lingkungan, perusahaan tidak terikat untuk menanggulangnya. Akan tetapi, perbuatan yang mengakibatkan kerusakan tersebut akan menjadi peristiwa yang mengikat pada saat terbit peraturan perundang-undangan baru yang mengharuskan kerusakan itu untuk ditanggulangi atau pada saat perusahaan mengumumkan secara terbuka untuk menanggulangi kerusakan tersebut sehingga menimbulkan kewajiban konstruktif.

23 Pada berbagai kemungkinan situasi, sering kali sulit untuk menentukan terjadinya suatu peristiwa yang menimbulkan keyakinan bahwa suatu peraturan perundang-undangan akan diberlakukan. Bahkan, dalam banyak kasus tidak ada keyakinan mengenai pemberlakuan peraturan tersebut hingga peraturan tersebut benar-benar diberlakukan. Ketika rancangan suatu peraturan perundang-undangan sedang dalam proses penyelesaian, kewajiban dianggap muncul hanya pada saat timbul keyakinan bahwa peraturan tersebut akan diberlakukan sesuai dengan rancangannya. Dalam Pernyataan ini kewajiban tersebut digolongkan sebagai kewajiban hukum.

### **Kemungkinan Arus Keluar Sumber Daya**

24 Sebagaimana dijelaskan dalam paragraf 15, salah satu kriteria pengakuan kewajiban diestimasi adalah kemungkinan besar terjadinya arus keluar sumber daya untuk menyelesaikan kewajiban tersebut. Dalam Pernyataan ini, arus keluar sumber daya atau terjadinya suatu peristiwa dianggap sebagai suatu "kemungkinan besar" jika kemungkinan terjadinya peristiwa tersebut lebih besar daripada kemungkinan tidak terjadinya peristiwa tersebut. Apabila tidak terdapat kemungkinan besar bahwa kewajiban masa kini telah ada, perusahaan mengungkapkan kewajiban kontinjensi. Pengungkapan tersebut tidak perlu dilakukan jika kemungkinan arus keluar sumber daya kecil (lihat paragraf 87).

25 Apabila terdapat sejumlah kewajiban serupa (misalnya garansi atau jaminan produk, atau kontrak-kontrak serupa), kemungkinan arus keluar sumber daya untuk menyelesaikan kewajiban tersebut ditentukan dengan mempertimbangkan keseluruhannya sebagai suatu golongan kewajiban. Walaupun kemungkinan arus keluar sumber daya untuk tiap-

dapat saja terdapat kemungkinan besar arus keluar sumber daya untuk menyelesaikan golongan kewajiban secara keseluruhan. Apabila hal itu terjadi, kewajiban diestimasi diakui (dengan syarat kriteria pengakuan lainnya terpenuhi).

### **Estimasi Kewajiban yang Andal**

26 Penggunaan estimasi merupakan bagian mendasar dalam penyusunan laporan keuangan dan tidak mengurangi keandalan laporan keuangan tersebut. Hal itu tampak jelas pada kewajiban diestimasi, karena sifatnya mengandung ketidakpastian yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan sebagian besar pos-pos neraca lainnya. Kecuali pada beberapa kasus yang sangat jarang, perusahaan akan mampu menetapkan kisaran hasil dari berbagai peristiwa. Oleh karena itu, dalam mengakui kewajiban diestimasi, perusahaan dapat membuat estimasi kewajiban secara cukup andal.

27 Dalam kasus yang sangat jarang terjadi, yaitu jika estimasi yang andal tidak dapat dibuat, suatu kewajiban tidak dapat diakui. Kewajiban tersebut diungkapkan sebagai kewajiban kontinjensi (lihat paragraf 87).

### **Kewajiban Kontinjensi**

#### ***28 Perusahaan tidak diperkenankan mengakui kewajiban kontinjensi.***

29 Kewajiban kontinjensi diungkapkan, seperti ditentukan dalam paragraf 87, kecuali kemungkinan arus keluar sumber daya kecil.

30 Apabila perusahaan bertanggung jawab secara masing-masing dan bersama dengan pihak lainnya (tanggung renteng), bagian kewajiban yang diharapkan akan dipenuhi oleh pihak-pihak lain diperlakukan sebagai kewajiban kontinjensi. Perusahaan mengakui kewajiban diestimasi untuk bagian dari kewajiban yang kemungkinan besar dipenuhi dengan arus keluar sumber dayanya, kecuali dalam keadaan sangat jarang, yaitu dalam hal estimasi andal tidak dapat dibuat.

31 Kewajiban kontinjensi dapat berkembang ke arah yang tidak diperkirakan semula. Oleh karena itu, kewajiban kontinjensi harus terus menerus dikaji ulang untuk menentukan apakah tingkat kemungkinan arus keluar sumber daya bertambah sehingga menjadi kemungkinan besar (*probable*). Jika timbul kemungkinan besar bahwa diperlukan arus keluar sumber daya untuk menyelesaikan suatu unsur yang sebelumnya diklasifikasikan sebagai kewajiban kontinjensi, maka perusahaan mengakui kewajiban diestimasi dalam laporan keuangan pada periode saat perubahan menjadi kemungkinan besar tersebut

terjadi (kecuali dalam keadaan yang sangat jarang, yaitu ketika estimasi yang andal tidak dapat dibuat).

### **Aktiva Kontinjensi**

*32 Perusahaan tidak diperkenankan mengakui adanya aktiva kontinjensi.*

33 Aktiva kontinjensi biasanya timbul dari peristiwa tidak terencana atau tidak diharapkan yang menimbulkan kemungkinan arus masuk manfaat ekonomis bagi perusahaan, contohnya adalah klaim yang diajukan perusahaan melalui proses hukum, yang hasilnya belum pasti.

34 Aktiva kontinjensi tidak diakui dalam laporan keuangan karena dapat menimbulkan pengakuan penghasilan yang mungkin tidak pernah terealisasikan. Akan tetapi, apabila realisasi penghasilan sudah dapat dipastikan, aktiva tersebut bukan merupakan aktiva kontinjensi, melainkan diakui sebagai aktiva.

3.5 Aktiva kontinjensi diungkapkan apabila terdapat kemungkinan besar arus masuk manfaat ekonomis akan diperoleh perusahaan sebagaimana diatur dalam paragraf 90.

36 Aktiva kontinjensi dikaji ulang secara terus-menerus untuk memastikan bahwa perkembangannya telah tercermin dengan semestinya dalam laporan keuangan. Jika dapat dipastikan bahwa perusahaan akan menerima arus masuk manfaat ekonomis, perusahaan akan mengakui aktiva dan penghasilan terkait dalam laporan keuangan pada periode timbulnya kepastian tersebut. Akan tetapi, apabila yang timbul hanya kemungkinan besar (bahwa perusahaan akan memperoleh arus masuk manfaat ekonomis), perusahaan mengungkapkannya sebagai aktiva kontinjensi (lihat paragraf 90).

### **PENGUKURAN Estimasi Terbaik**

*37 Jumlah yang diakui sebagai kewajiban diestimasi adalah hasil estimasi terbaik pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini pada tanggal neraca*

38 Estimasi terbaik pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini adalah jumlah yang secara rasional akan dibayar perusahaan untuk menyelesaikan kewajibannya atau untuk mengalihkan kewajibannya kepada pihak ketiga pada saat itu. Seringkali tidak ekonomis bagi perusahaan untuk menyelesaikan kewajiban atau

mengalihkan kewajibannya pada tanggal neraca. Namun, estimasi jumlah yang secara rasional akan dibayar perusahaan untuk menyelesaikan kewajibannya atau untuk mengalihkan kewajibannya merupakan estimasi terbaik atas pengeluaran yang dibutuhkan untuk menyelesaikan kewajiban kini pada tanggal neraca.

39 Estimasi hasil dan dampak keuangan ditentukan dengan pertimbangan manajemen perusahaan, dilengkapi dengan pengalaman mengenai transaksi serupa serta dalam beberapa kasus dilengkapi dengan laporan ahli independen. Diantara bukti yang dipertimbangkan termasuk bukti tambahan yang diperoleh dari peristiwa setelah tanggal neraca.

40 Ketidakpastian yang melingkupi jumlah yang akan diakui sebagai kewajiban diestimasi dapat dinilai dengan berbagai cara sesuai dengan kondisi yang ada. Jika kewajiban diestimasi yang sedang diukur menyangkut populasi yang terdiri dari sejumlah besar unsur, kewajiban ditentukan dengan menimbang berbagai kemungkinan hasil berdasarkan probabilitas terkait. Metode estimasi statistik ini dikenal sebagai "nilai yang diharapkan" (*expected value*). Kewajiban diestimasi akan berbeda karena bergantung pada kemungkinan terjadinya kerugian pada tingkat tertentu, misalnya 60% atau 90%. Apabila hasil yang timbul berwujud suatu rentang yang berkesinambungan, dan setiap titik dalam rentang tersebut mempunyai kemungkinan terjadi yang sama, maka yang digunakan adalah nilai tengah rentang tersebut.

**Contoh:**

Perusahaan menjual produk dengan memberikan garansi/jaminan kepada pelanggan untuk menanggung biaya perbaikan cacat pabrikan yang ditemukan dalam jangka waktu enam bulan setelah penjualan. Jika kerusakan yang terdeteksi dari seluruh produk yang terjual digolongkan cacat ringan, biaya perbaikannya 1 miliar rupiah. Sementara itu, jika kerusakan yang terdeteksi dari seluruh produk terjual digolongkan cacat berat, biaya perbaikannya 4 miliar rupiah. Pengalaman perusahaan di masa lalu dan ekspektasi masa datang memberikan indikasi bahwa dalam tahun mendatang 75% dari produk terjual tidak mengandung cacat, 20% dari produk terjual mengandung cacat ringan dan 5% dari produk yang terjual mengandung cacat berat. Sesuai dengan paragraf 25, perusahaan menentukan probabilitas atau kemungkinan arus keluar sumber daya untuk pemenuhan kewajiban garansi secara keseluruhan.

Nilai yang diharapkan untuk biaya perbaikan adalah:

$$(75\% \times 0 \text{ rupiah}) + (20\% \times 1 \text{ miliar rupiah}) + (5\% \times 4 \text{ miliar rupiah}) = 400 \text{ juta rupiah}$$

41 Jika kewajiban yang diukur hanya satu, kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi merupakan estimasi terbaik dari utang tersebut. Namun, dalam kasus demikian, perusahaan harus mempertimbangkan kemungkinan-kemungkinan hasil lainnya. Jika kemungkinan-kemungkinan hasil lain mengandung probabilitas yang sebagian besar lebih tinggi atau sebagian besar lebih rendah jika dibandingkan dengan kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi, maka yang dianggap estimasi terbaik adalah suatu nilai yang lebih tinggi atau yang lebih rendah dibandingkan kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi tersebut.

---

**Cantoh:**

Perusahaan harus memperbaiki kerusakan serius dalam konstruksi pabrik yang dibangun bagi seorang pelanggannya. Untuk memperbaiki kerusakan tersebut terdapat beberapa kemungkinan usaha dan besarnya biaya yang harus dikeluarkan secara individual dengan rincian sebagai berikut:

Kemungkinan Hasil	Biaya	Probabilitas
I	Rp 4.000.000.000,00	40%
Kemungkinan Hasil Lain:		
II	Rp 1.000.000.000,00	20%
III	Rp 2.000.000.000,00	20%
IV	Rp 3.000.000.000,00	20%

Dalam kasus ini, satu kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi adalah perbaikan dengan biaya sebesar Rp4 miliar. Meskipun demikian, seluruh kemungkinan hasil lainnya menunjukkan perbaikan dengan biaya lebih rendah dari Rp4 miliar. Oleh karena itu, estimasi terbaik biaya perbaikan tersebut adalah lebih rendah dari Rp4 miliar. Bila digunakan metode nilai ekspektasi, nilai kewajiban diestimasi adalah Rp2,8 miliar  $\{(40\% \times 4 \text{ miliar rupiah}) + (20\% \times 1 \text{ miliar rupiah}) + (20\% \times 2 \text{ miliar rupiah}) + (20\% \times 3 \text{ miliar rupiah})\}$ .

Sebaliknya, jika untuk memperbaiki kerusakan tersebut terdapat beberapa kemungkinan usaha dan besarnya biaya yang harus dikeluarkan secara individual dengan rincian sebagai berikut:

Kemungkinan Hasil	Biaya	Probabilitas
I	Rp1.000.000.000,00	40%
Kemungkinan Hasil Lain:		
II	Rp 2.000.000.000,00	20%
III	Rp 3.000.000.000,00	20%
IV	Rp 4.000.000.000,00	20%

Dalam kasus ini, satu kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi adalah perbaikan dengan biaya sebesar Rp1 miliar. Meskipun demikian, seluruh kemungkinan hasil lainnya menunjukkan perbaikan dengan biaya lebih tinggi dari Rp1 miliar. Oleh karena itu, estimasi terbaik biaya perbaikan tersebut adalah lebih tinggi dari Rp1 miliar. Bila digunakan metode nilai ekspektasi, nilai kewajiban diestimasi adalah Rp2,2 miliar  $\{(40\% \times 1 \text{ miliar rupiah}) + (20\% \times 2 \text{ miliar rupiah}) + (20\% \times 3 \text{ miliar rupiah}) + (20\% \times 4 \text{ miliar rupiah})\}$ .

---

42 Kewajiban diestimasi diukur sebelum memperhitungkan pajak karena dampak pajak dari kewajiban diestimasi dan perubahannya diatur dalam PSAK 46: *Akuntansi Pajak Penghasilan*.

### **Risiko dan Ketidakpastian**

***43 Dalam menentukan estimasi terbaik suatu kewajiban diestimasi, perusahaan harus mempertimbangkan berbagai risiko dan ketidakpastian yang selalu mempengaruhi berbagai peristiwa dan keadaan.***

44 Risiko menimbulkan hasil yang bervariasi. Penetapan risiko dapat menyebabkan kenaikan nilai kewajiban yang diukur. Apabila terdapat unsur ketidakpastian, perusahaan harus berhati-hati sehingga pendapatan atau aktiva tidak menjadi terlalu besar dan beban atau kewajiban tidak menjadi terlalu kecil. Meskipun demikian, adanya ketidakpastian tidak berarti perusahaan harus membuat kewajiban diestimasi berlebihan atau dengan

45 Pengungkapan mengenai ketidakpastian yang menyangkut jumlah pengeluaran diatur dalam paragraf 87 (b).

### Nilai Kini

***46 Jika dampak nilai waktu uang cukup material, jumlah kewajiban diestimasi adalah nilai kini dari perkiraan pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban.***

47 Karena nilai waktu uang, kewajiban diestimasi yang melibatkan pengeluaran uang yang timbul segera setelah tanggal neraca lebih memberatkan jika dibandingkan dengan kewajiban diestimasi yang melibatkan pengeluaran uang dalam jumlah sama yang timbul kemudian. Dengan demikian, apabila dampaknya bersifat material, kewajiban diestimasi didiskontokan.

***48 Tingkat diskonto adalah tingkat diskonto sebelum pajak yang mencerminkan penilaian pasar atas nilai waktu uang dan risiko yang terkait dengan kewajiban bersangkutan. Tingkat diskonto tidak boleh mencerminkan risiko yang sudah diperhitungkan dalam estimasi arus kas masa datang.***

49 Contoh tingkat diskonto sebelum pajak yang mencerminkan penilaian pasar atas nilai waktu uang adalah JIBOR, LIBOR, atau SIBOR.

### Peristiwa Masa Datang

***50 Peristiwa masa datang yang dapat mempengaruhi jumlah yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu kewajiban harus tercermin dalam jumlah kewajiban diestimasi apabila ada bukti objektif bahwa peristiwa itu akan terjadi.***

51 Dalam menentukan jumlah kewajiban diestimasi, perusahaan perlu mempertimbangkan peristiwa masa datang yang diperkirakan akan terjadi. Contohnya, perusahaan berkeyakinan bahwa biaya pembersihan suatu lokasi pabrik pada akhir masa manfaat pabrik tersebut akan dapat ditekan melalui teknologi yang berkembang pada masa datang. Jumlah biaya yang diakui mencerminkan perkiraan pendapat ahli yang objektif dan mempunyai kualifikasi teknis dengan mempertimbangkan bukti yang ada mengenai teknologi yang akan tersedia pada saat pembersihan. Dengan demikian, wajar kalau, misalnya, biaya pembersihan juga memperhitungkan perkiraan penghematan biaya yang terjadi sejalan dengan meningkatnya pengalaman dalam menerapkan teknologi yang ada atau memperhitungkan perkiraan tambahan biaya yang diperlukan dalam menerapkan teknologi yang ada terhadap kegiatan pembersihan yang lebih rumit daripada kegiatan

pembersihan sebelumnya. Namun, perusahaan tidak boleh mengasumsikan adanya pengembangan teknologi pembersihan yang sama sekali baru sebelum ada bukti objektif yang memadai mengenai pengembangan teknologi tersebut.

52 Dalam banyak kasus, bukti objektif yang memadai tentang berlakunya suatu peraturan perundang-undangan sulit diperoleh sampai peraturan perundang-undangan itu sendiri diberlakukan. Dalam mengukur kewajiban yang ada, harus diperhitungkan dampak peraturan perundangan yang kemungkinan akan diberlakukan, khususnya apabila terdapat bukti objektif yang memadai bahwa peraturan perundang-undangan itu pasti akan diberlakukan. Dalam kenyataannya, sering kali sangat sulit bagi perusahaan untuk menentukan apakah suatu peristiwa akan menghasilkan bukti objektif yang memadai. Bukti tersebut harus secara jelas menunjukkan hal-hal yang diatur dalam suatu peraturan dan menimbulkan kepastian bahwa peraturan itu akan diundat-undangkan dalam lembaran negara pada waktunya.

### **Rencana Pelepasan Aktiva**

53 Keuntungan sehubungan dengan rencana pelepasan aktiva tidak boleh dipertimbangkan dalam menghitung suatu kewajiban diestimasi.

54 Keuntungan sehubungan dengan rencana pelepasan aktiva tidak diperhitungkan dalam menghitung suatu kewajiban diestimasi walaupun rencana pelepasan aktiva tersebut terkait erat dengan peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban diestimasi. Sebaliknya, perusahaan mengakui keuntungan rencana pelepasan aktiva tersebut pada saat yang ditentukan dalam PSAK tentang aktiva yang bersangkutan.

### **Penggantian oleh Pihak Ketiga**

*55 Apabila sebagian atau seluruh pengeluaran untuk menyelesaikan kewajiban diestimasi diganti oleh pihak ketiga, penggantian itu diakui hanya pada saat timbul keyakinan bahwa penggantian pasti diterima pada saat perusahaan menyelesaikan kewajibannya. Penggantian tersebut diakui sebagai aktiva. Jumlah yang diakui sebagai penggantian tidak boleh melebihi nilai kewajiban diestimasi*

*56 Dalam laporan laba rugi, beban yang berkaitan dengan kewajiban diestimasi dapat disajikan secara veto setelah dilurangkan jumlah yang diakui sebagai penggantianannya*

57 Adakalanya, terdapat pihak lain yang bersedia untuk menanggung penyelesaian sebagian atau seluruh pengeluaran suatu kewajiban diestimasi (contohnya, kontrak

asuransi atau garansi pemasok). Pihak tersebut dapat mengganti jumlah yang telah dibatarkan oleh perusahaan atau langsung membayarkan jumlah tersebut.

58 Pada umumnya, perusahaan akan tetap bertanggung jawab untuk menyelesaikan seluruh jumlah yang menjadi kewajibannya jika pihak ketiga tidak membayar dengan alasan apa pun. Dalam hal ini, perusahaan mengakui kewajiban diestimasi sejumlah seluruh kewajiban dan mengakui penggantian yang diharapkan dari pihak ketiga sebagai aktiva yang terpisah ketika sudah dapat dipastikan bahwa penggantian tersebut akan diterima perusahaan pada saat perusahaan menyelesaikan kewajibannya.

59 Dalam beberapa kasus, apabila pihak ketiga gagal membayar, perusahaan tidak mempunyai kewajiban untuk mengganti biaya yang menjadi kewajiban pihak ketiga tersebut. Dalam hal itu perusahaan tidak mengakui biaya tersebut sebagai kewajiban diestimasi.

60 Sebagaimana telah disebutkan dalam paragraf 30, apabila perusahaan memiliki kewajiban yang ditanggung secara masing-masing dan bersama dengan pihak lainnya (tanggung renteng), maka kewajiban itu merupakan kewajiban kontinjensi sepanjang kewajiban tersebut dapat diselesaikan oleh pihak lain tersebut.

### **Perubahan Kewajiban Diestimasi**

***61 Kewajiban diestimasi harus ditelaah setiap tanggal neraca dan disesuaikan untuk mencerminkan estimasi terbaik yang paling kini. Jika arus keluar sumber daya untuk menyelesaikan kewajiban kemungkinan besar tidak terjadi, kewajiban diestimasi tersebut harus dibatalkan.***

62 Jika kewajiban diestimasi didiskonto, nilai tercatatnya akan meningkat pada setiap periode untuk mencerminkan berlalunya waktu. Peningkatan ini diakui sebagai biaya pinjaman.

### **Penggunaan Kewajiban Diestimasi**

***63 Kewajiban diestimasi hanya dapat digunakan untuk pengeluaran yang berhubungan langsung dengan tujuan pembentukan kewajiban diestimasi tersebut.***

64 Hanya pengeluaran yang berhubungan langsung dengan tujuan pembentukan kewajiban diestimasi semula dapat mengurangi kewajiban diestimasi.

## PENERAPAN ATURAN PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

### Kerugian Operasi Masa Datang

***65 Kewajiban diestimasi tidak boleh diakui untuk kerugian operasi masa datang.***

66 Kerugian operasi masa datang tidak memenuhi definisi kewajiban pada paragraf 11 dan kriteria pengakuan umum bagi kewajiban diestimasi seperti yang dijelaskan dalam paragraf 15.

67 Perkiraan akan terjadinya kerugian operasi masa datang merupakan indikasi bahwa aktiva tertentu dalam suatu operasi mungkin mengalami penurunan nilai. Perusahaan harus menguji adanya penurunan nilai aktiva sesuai dengan PSAK 48: *Penurunan Nilai Aktiva*

### Kontrak Memberatkan

***68 Jika perusahaan terikat dalam suatu kontrak memberatkan, kewajiban kini menurut kontrak tersebut harus diukur dan diakui sebagai kewajiban diestimasi.***

69 Banyak kontrak dapat dibatalkan tanpa membayar kompensasi atau denda kepada pihak lain sehingga tidak ada kewajiban, misalnya pesanan pembelian yang sifatnya rutin. Kontrak lain mengatur hak dan kewajiban setiap pihak dalam kontrak. Jika terjadi peristiwa yang mengakibatkan kontrak tersebut memberatkan, kontrak tersebut masuk dalam lingkup Pernyataan ini dan terdapat kewajiban yang harus diakui. Kontrak eksekutori yang tidak memberatkan berada di luar lingkup Pernyataan ini.

70 Pernyataan ini mendefinisikan kontrak memberatkan sebagai kontrak yang menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindarkan dalam memenuhi kewajiban menurut kontrak dan biaya tersebut melebihi manfaat ekonomis yang diperkirakan akan diterima. Biaya yang tidak dapat dihindarkan menurut kontrak menceminkan biaya bersih terendah untuk terbebas dari ikatan kontrak, yaitu yang lebih rendah antara biaya memenuhi kontrak dan denda atau kompensasi yang harus dibayar jika perusahaan tidak memenuhi kontrak.

71 Sebelum menciptakan suatu kewajiban diestimasi untuk kontrak yang memberatkan, perusahaan mengakui kerugian karena penurunan nilai aktiva yang diperuntukkan bagi kontrak tersebut (lihat PSAK 48: *Penurunan Nilai Aktiva*).

## Restrukturisasi

72 Berikut adalah contoh peristiwa yang dapat digolongkan sebagai restrukturisasi:

- (a) penjualan atau penghentian suatu lini usaha;
- (b) penutupan lokasi usaha dalam suatu negara atau kawasan atau relokasi kegiatan usaha ke negara atau kawasan regional lain;
- (c) perubahan dalam struktur manajemen, misalnya menghilangkan satu lapis manajemen; dan
- (d) reorganisasi mendasar yang memiliki dampak signifikan pada karakteristik dan fokus operasi perusahaan, termasuk penggabungan badan usaha dan peleburan badan usaha

73 Kewajiban diestimasi bagi biaya restrukturisasi diakui hanya jika kriteria pengakuan umum yang berlaku bagi kewajiban diestimasi sesuai dengan paragraf 15 dipenuhi. Paragraf 72 hingga paragraf 84 mengatur penerapan kriteria pengakuan umum dalam restrukturisasi.

*74 Kewajiban konstruktif untuk melakukan restrukturisasi muncul hanya jika persyaratan berikut dipenuhi:*

- (a) perusahaan memiliki rencana formal yang terperinci untuk restrukturisasi dengan mengidentifikasi, sekurang-kurangnya:*
  - (i) usaha atau bagian usaha yang terlibat;*
  - (ii) lokasi utama yang terpengaruh;*
  - (iii) lokasi, fungsi, dan perkiraan jumlah pegawai yang akan menerima kompensasi karena pemutusan hubungan kerja;*
  - (iv) pengeluaran yang akan terjadi; dan*
  - (v) waktu implementasi rencana tersebut; dan*
- (b) perusahaan menimbulkan harapan yang kuat dan sah kepada pihak-pihak yang terkena dampak restrukturisasi bahwa perusahaan akan melaksanakan restrukturisasi dengan memulai implementasi rencana tersebut atau mengumumkan pokok-pokok rencana.*

75 Bukti bahwa perusahaan telah mulai mengimplementasikan rencana restrukturisasi akan tampak, antara lain, dengan menghentikan operasi pabrik atau menjual aktiva atau mengumumkan kepada masyarakat tentang pokok-pokok rencana restrukturisasi. Pengumuman mengenai rencana yang terperinci tentang restrukturisasi tersebut merupakan kewajiban konstruktif untuk melakukan restrukturisasi hanya jika rencana itu dibuat sedemikian rupa dan dengan perincian yang memadai (yaitu menjelaskan pokok-pokok rencana) sehingga menimbulkan harapan yang kuat dan sah di pihak lain seperti pelanggan, pemasok, dan pegawai (atau wakilnya) bahwa perusahaan akan melaksanakan restrukturisasi.

76 Agar suatu rencana dapat dianggap sebagai kewajiban konstruktif ketika dikomunikasikan kepada pihak yang terkena dampaknya, implementasinya perlu direncanakan sedini mungkin dan diselesaikan dalam jangka waktu yang tidak memungkinkan perubahan rencana tersebut secara signifikan. Jika terdapat penundaan rencana restrukturisasi atau jika restrukturisasi akan berlangsung lebih lama daripada yang direncanakan, perusahaan akan memiliki kesempatan untuk melakukan perubahan atas rencana semula. Oleh karena itu, rencana restrukturisasi tersebut tidak dapat dianggap sebagai kewajiban konstruktif.

77 Keputusan perusahaan untuk melakukan restrukturisasi yang diambil sebelum tanggal neraca tidak menimbulkan kewajiban konstruktif pada tanggal neraca, kecuali sebelum tanggal neraca perusahaan telah:

- (a) mulai mengimplementasikan rencana restrukturisasi; atau
- (b) mengumumkan pokok-pokok rencana restrukturisasi kepada pihak yang terkena dampak rencana tersebut secara spesifik sedemikian rupa sehingga menimbulkan harapan yang kuat dan sah pada pihak tersebut bahwa perusahaan akan melaksanakan restrukturisasi.

Dalam beberapa kasus, perusahaan mulai mengimplementasikan rencana restrukturisasi atau mengumumkan pokok-pokok rencananya kepada pihak yang terkena dampaknya, hanya setelah tanggal neraca. PSAK 8: *Kontinjensi dan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca* mensyaratkan adanya pengungkapan, khususnya jika restrukturisasi tersebut demikian penting sehingga apabila pengungkapan tidak dilakukan, hal itu dapat mempengaruhi kemampuan pemakai laporan keuangan untuk membuat evaluasi dan putusan yang tepat.

78 Walaupun suatu kewajiban konstruktif tidak timbul semata-mata karena putusan manajemen atau unit organisasi yang berwenang, kewajiban dapat timbul dari peristiwa terdahulu yang terjadi bersama dengan putusan tersebut. Misalnya, negosiasi dengan wakil para karyawan untuk pembayaran dalam rangka pemutusan hubungan kerja atau negosiasi dengan para pembeli untuk penjualan suatu operasi mungkin dapat dituntaskan hanya melalui persetujuan unit organisasi yang berwenang. Begitu persetujuan tersebut telah diperoleh dan dikomunikasikan kepada pihak lain, saat itu pula perusahaan memiliki kewajiban konstruktif untuk melakukan restrukturisasi dengan catatan persyaratan yang dijelaskan dalam paragraf 74 dipenuhi.

***79 Tidak ada kewajiban yang timbul dalam penjualan suatu operasi hingga perusahaan membuat suatu perjanjian penjualan yang mengikat.***

80 Walaupun perusahaan telah mengambil putusan untuk menjual suatu operasi dan mengumumkan putusan tersebut kepada masyarakat, perusahaan tidak terikat pada putusannya sebelum pembeli teridentifikasi dan terdapat perjanjian penjualan yang

mengikat. Apabila penjualan suatu operasi dipandang sebagai bagian dari restrukturisasi, aktiva dari operasi yang bersangkutan perlu dievaluasi untuk menentukan apakah terjadi penurunan nilai, sesuai dengan PSAK 48: *Penurunan Nilai Aktiva*. Apabila penjualan hanya merupakan bagian dari restrukturisasi, kewajiban konstruktif dapat timbul dari bagian lain restrukturisasi sebelum ada perjanjian penjualan yang mengikat.

***81 Kewajiban diestimasi restrukturisasi hanya mencakup pengeluaran langsung yang timbul dari restrukturisasi, yaitu yang memenuhi kedua persyaratan berikut ini:***

- (a) benar-benar harus dikeluarkan dalam rangka restrukturisasi; dan***
- (b) tidak terkait dengan aktivitas yang masih berlangsung pada perusahaan.***

82 Kewajiban diestimasi restrukturisasi tidak mencakup biaya-biaya seperti:

- (a) pelatihan kembali atau penempatan kembali (relokasi) staf yang masih tetap dikaryakan;
- (b) pemasaran; atau
- (c) investasi dalam sistem dan jaringan distribusi baru.

Pengeluaran ini terkait dengan pengelolaan usaha pada masa datang dan pada tanggal neraca bukan merupakan kewajiban dalam rangka restrukturisasi. Pengeluaran seperti itu diakui dengan dasar yang sama seolah-olah pengeluaran tersebut tidak terkait dengan restrukturisasi

83 Jumlah yang teridentifikasi sebagai kerugian operasi masa datang sampai dengan tanggal restrukturisasi tidak termasuk kewajiban diestimasi, kecuali apabila kerugian itu terkait dengan kontrak memberatkan seperti didefinisikan dalam paragraf 11.

84 Seperti yang diatur dalam paragraf 53, keuntungan karena rencana pelepasan aktiva tidak diperhitungkan dalam mengukur kewajiban diestimasi restrukturisasi walaupun pelepasan aktiva itu dipandang sebagai bagian dari restrukturisasi.

## **PENGUNGKAPAN**

***85 Untuk setiap jenis kewajiban diestimasi, perusahaan harus mengungkapkan:***

- (a) nilai tercatat pada awal dan akhir periode;***
- (b) kewajiban diestimasi tambahan yang dibuat dalam periode bersangkutan, termasuk peningkatan jumlah pada kewajiban diestimasi yang ada;***
- (c) jumlah yang digunakan, yaitu jumlah yang terjadi dan dibebankan pada kewajiban diestimasi selama periode bersangkutan;***
- (d) jumlah yang belum digunakan yang dibatalkan selama periode bersangkutan; dan***

*(e) peningkatan, selama periode yang bersangkutan, dalam nilai kini yang timbul karena berlalunya waktu dan dampak dad setiap perubahan tingkat diskonto.*

*Informasi komparatif tidak diharuskan.*

*86 Untuk setiap jenis kewajiban diestimasi, perusahaan harus mengungkapkan pula:*

- (a) uraian singkat mengenai karakteristik kewajiban dan perkiraan saat arus keluar sumber daya terjadi;*
- (b) indikasi mengenai ketidakpastian saat atau jumlah arus keluar tersebut jika diperlukan dalam rangka menyediakan informasi yang memadai, perusahaan harus mengungkapkan asumsi utama yang mendasari perkiraan peristiwa masa datang sebagaimana diatur dalam paragraf 50; dan*
- (c) jumlah estimasi penggantian yang akan diterima dengan menyebutkan jumlah aktiva yang telah diakui untuk estimasi penggantian tersebut.*

*87 Perusahaan harus mengungkapkan, untuk setiap jenis kewajiban kontinjensi pada tanggai neraca, uraian ringkas mengenai karakteristik kewajiban kontinjensi dan, apabila praktis:*

- (a) estimasi dari dampak finansialnya yang diukur sesuai dengan ketentuan paragraf 37-52;*
- (b) indikasi tentang ketidakpastian yang terkait dengan jumlah atau waktu arus keluar sumber daya; dan*
- (c) kemungkinan penggantian oleh pihak ketiga.*

*Pengungkapan di atas tidak perlu dilakukan apabila kecil kemungkinan terjadi arus keluar sumber daya dalam penyelesaian kewajiban.*

Dalam menentukan kewajiban diestimasi atau kewajiban kontinjensi yang dapat dikelompokkan pada jenis kewajiban diestimasi atau kewajiban kontinjensi yang sama, perlu dipertimbangkan apakah karakteristik kewajiban diestimasi atau kewajiban kontinjensi tersebut cukup mirip satu dengan lainnya sehingga dapat dikelompokkan sesuai dengan persyaratan paragraf 86(a) dan (b) serta paragraf 87(a) dan (b). Oleh karena itu, jumlah yang terkait dengan jaminan produk atas berbagai produk dapat diungkapkan sebagai satu jenis kewajiban diestimasi, tetapi jaminan produk biasa harus dipisahkan pengungkapannya dengan jaminan produk yang terkait dengan jalannya proses legal.

89 Apabila kewajiban diestimasi dan kewajiban kontinjensi timbul dari satu situasi yang sama, perusahaan melakukan pengungkapan yang disyaratkan dalam paragraf 85-87 sedemikian rupa sehingga menunjukkan keterkaitan antara kewajiban diestimasi dan kewajiban kontinjensi tersebut.

***90 Apabila besar kemungkinan terjadinya arus masuk manfaat ekonomis, perusahaan harus mengungkapkan uraian singkat mengenai karakteristik aktiva kontinjensi pada tanggal neraca dan, apabila praktis, estimasi dampak finansialnya, diukur sesuai dengan prinsip yang berlaku bagi kewajiban diestimasi sebagaimana diatur dalam paragraf 37-52.***

91 Perlu diperhatikan bahwa pengungkapan aktiva kontinjensi tidak boleh memberikan indikasi yang menyesatkan mengenai kemungkinan timbulnya pendapatan.

*92 Apabila informasi yang diatur dalam paragraf 85 dan 87 tidak diungkapkan karena Oak praktis dilakukan, kenyataan tersebut harus diungkapkan.*

*93 Pada kasus yang sangat jarang terjadi, pengungkapan sebagian atau seluruh informasi yang diatur dalam paragraf 85-90 diperkirakan dapat menyulitkan perusahaan dalam perselisihan dengan pihak lain mengenai hal yang menjadi subjek kewajiban diestimasi, kewajiban kontinjensi atau aktiva kontinjensi. Dalam hal demikian, perusahaan tidak perlu mengungkapkan informasi tersebut, tetapi harus mengungkapkan uraian umum perselisihan, berikut kenyataan dan alasan bahwa informasi tersebut tidak diungkapkan.*

#### KETENTUAN TRANSISI

*94 Dampak diterapkannya PSAK ini pada tanggal efektifnya (atau lebih din!) harus dilaporkan sebagai penyesuaian saldo awal saldo laba pada periode Pernyataan ini pertama kali diterapkan. Perusahaan dianjurkan, tetapi tidak diwajibkan, untuk menyesuaikan saldo awal saldo laba dari periode paling din/ yang disajikan dan menyajikan ulang informasi komparatif. Jika informasi komparatif tersebut tidak disajikan ulang, kenyataan itu harus diungkapkan.*

95 Pernyataan ini mengatur perlakuan akuntansi yang berbeda dengan PSAK 25: *Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar, dan Perubahan Kebijakan Akuntansi*. PSAK 25 menentukan bahwa perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif dengan menyajikan kembali informasi yang berkaitan secara komparatif.

#### TANGGAL EFEKTIF

***916 Pernyataan ini berlaku untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang mencakup periode laporan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2001.***

***Penerapan lebih dini dianjurkan. Jika perusahaan menerapkan Pernyataan ini untuk periode yang dimulai sebelum tanggal 1 Januari 2001, perusahaan harus menyatakan hal tersebut.***

97 Pernyataan ini menggantikan PSAK 8: *Kontinjensi dan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca*, pada bagian yang mengatur kontinjensi.

## Lampiran A

### Tabel Kewajiban Diestimasi, Kewajiban Kontinjensi, Aktiva Kontinjensi, dan Penggantian (oleh Pihak Ketiga)

*Tujuan lampiran ini adalah untuk mengikhtisarkan ketentuan-ketentuan utama dari standar. Lampiran ini bukan merupakan bagian dari Pernyataan ini dan harus dibaca dalam konteks Pernyataan standar.*

#### Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi

Apabila, sebagai akibat dari kejadian masa lampau, timbul kemungkinan perusahaan akan mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka menyelesaikan : (a) kewajiban masa kini; (b) kemungkinan kewajiban yang keberadaannya akan menjadi pasti hanya dengan terjadinya atau tidak terjadinya satu atau lebih peristiwa yang belum pasti di masa datang, yang (peristiwa itu) tidak sepenuhnya berada dalam kendali perusahaan

Apabila terdapat kewajiban kini yang kemungkinan besar akan mengakibatkan perusahaan mengeluarkan sumber daya.	Apabila terdapat kemungkinan kewajiban atau kewajiban kini yang kemungkinan, tetapi tampaknya tidak, akan mengakibatkan perusahaan mengeluarkan sumber daya	Apabila terdapat kemungkinan kewajiban atau kewajiban kini sangat kecil kemungkinannya perusahaan mengeluarkan sumber daya.
Kewajiban diestimasi diakui oleh perusahaan (paragraf 15).  Dilakukan pengungkapan mengenai kewajiban diestimasi tersebut (paragraf 85 dan 86).	Kewajiban diestimasi tidak diakui (paragraf 28).  Dilakukan pengungkapan mengenai kewajiban kontinjensi tersebut (paragraf 87).	Kewajiban diestimasi tidak diakui (paragraf 28).  Tidak diperlukan pengungkapan (paragraf 87).

Suatu kewajiban kontinjensi juga timbul dalam kasus yang sangat jarang terjadi yaitu saat terdapatnya kewajiban yang tidak dapat diakui karena kewajiban itu tidak dapat diukur dengan andal. Pengungkapan untuk kewajiban kontinjensi seperti ini diperlukan.

### **Aktiva Kontinjensi**

**Apabila, sebagai akibat dari kejadian masa lalu, terdapat kemungkinan timbul aktiva yang keberadaannya akan menjadi pasti hanya dengan terjadinya atau tidak terjadinya satu atau lebih peristiwa yang belum pasti di masa datang, yang (peristiwa itu) tidak sepenuhnya berada dalam kendali perusahaan.**

<b>Arus masuk manfaat ekonomis bagi perusahaan (pada dasarnya) dapat dipastikan.</b>	<b>Kemungkinan besar akan terjadi arus masuk manfaat ekonomis, tetapi tidak bisa dipastikan.</b>	<b>Tidak terdapat kemungkinan besar akan terjadi arus masuk manfaat ekonomis.</b>
Aktiva tersebut bukan merupakan aktiva kontinjensi (34).	Tidak ada aktiva yang diakui (paragraf 32).  Dilakukan pengungkapan (paragraf 90).	Tidak ada aktiva yang diakui (paragraf 32).  Tidak diperlukan pengungkapan (paragraf 90).

### Penggantian oleh Pihak Ketiga

Sebagian atau seluruh pengeluaran yang dilakukan untuk menyelesaikan suatu kewajiban diestimasi diharapkan akan diganti atau ditanggung oleh pihak ketiga.

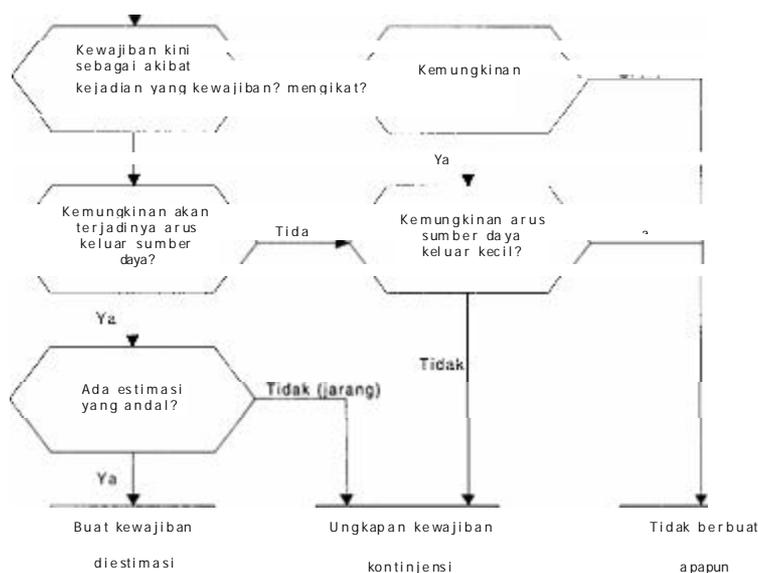
Perusahaan tidak mempunyai kewajiban atas bagian pengeluaran yang akan diganti oleh pihak ketiga	Kewajiban atas jumlah yang diharapkan akan diganti tetap berada pada perusahaan dan terdapat kepastian bahwa penggantian tersebut akan diterima apabila perusahaan menyelesaikan kewajibannya.	Kewajiban atas jumlah yang diharapkan akan diganti tetap berada pada perusahaan dan tidak terdapat kepastian bahwa penggantian tersebut akan diterima apabila perusahaan menyelesaikan kewajibannya.
Perusahaan tidak mempunyai kewajiban atas jumlah yang akan diganti (paragraf 59).	Penggantian diakui sebagai aktiva terpisah dalam neraca dan dapat dikurangkan dari beban dalam laporan laba rugi. Jumlah yang diakui atas penggantian yang diharapkan tidak boleh melebihi kewajiban (paragraf 55 dan 56).	Penggantian yang diharapkan tersebut tidak diakui sebagai aktiva (paragraf 55).
Tidak dilakukan pengungkapan.	Dilakukan pengungkapan mengenai penggantian bersama dengan jumlah yang diakui atas	Dilakukan pengungkapan mengenai penggantian yang diharapkan (paragraf 86 (c)).

## Lampiran B

### Bagan Pengambilan Keputusan

*Tujuan dari bagan pengambilan keputusan ini adalah untuk mengikhtisarkan penerapan kriteria pengakuan dalam Pernyataan ini mengenai kewajiban diestimasi dan kontinjensi. Bagan pengambilan keputusan bukan merupakan bagian dari Pernyataan harus dibaca dalam konteks teks Pernyataan ini secara utuh.*

Mulai



Catatan: dalam kasus yang jarang terjadi, tidak jelas apakah telah timbul kewajiban kini. Dalam hal demikian, peristiwa masa lalu dianggap menimbulkan kewajiban kini, apabila, setelah memperhitungkan semua bukti yang tersedia, kemungkinan besar, bahwa kewajiban kini telah timbul pada tanggal neraca (lihat paragraf 16 PSAK ini).

## Lampiran C

### Contoh: Pengakuan

*Lampiran ini menggambarkan penerapan Pernyataan ini untuk membantu dalam menjelaskan pengertian ketentuan-ketentuan yang ada di dalamnya. Contoh-contoh ini bukan merupakan bagian dari Pernyataan ini.*

*Seluruh perusahaan dalam contoh ini mempunyai periode laporan keuangan yang berakhir pada tanggal 31 Desember. Dalam seluruh kasus, diasumsikan bahwa dapat dibuat estimasi yang andal atas arus keluar sumber daya. Dalam beberapa contoh mungkin terdapat kondisi yang berakibat pada penurunan nilai aktiva- aspek penurunan nilai ini tidak dibahas dalam contoh-contoh ini.*

*Dalam contoh-contoh berikut disebutkan paragraf-paragraf yang relevan dari Pernyataan ini. Lampiran ini harus dibaca dalam konteks Pernyataan ini secara utuh.*

*Yang dimaksud dengan "estimasi terbaik" dalam contoh-contoh berikut adalah jumlah nilai kini, yang dampak nilai waktu uangnya material.*

### Contoh 1: Jaminan (Garansi)

Pada saat penjualan, produsen memberikan jaminan atau garansi produk kepada para pembeli produknya. Berdasarkan kontrak penjualan, produsen menjamin akan memperbaiki atau mengganti produk yang dalam jangka waktu tiga tahun sejak tanggal penjualannya menampilkan cacat. Berdasarkan pengalaman masa lalu, terdapat kemungkinan besar bahwa akan terjadi klaim atas jaminan yang diberikan.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat Peristiwa** yang mengikat adalah penjualan produk dengan jaminan, yang selanjutnya menimbulkan kewajiban hukum.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Terdapat kemungkinan besar bahwa hal ini (keluarnya sumber daya) akan terjadi bagi jaminan secara keseluruhan (lihat paragraf 25).

**Simpulan.** Perusahaan harus mengakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik biaya perbaikan dan atau penggantian yang mungkin perlu dikeluarkan dalam rangka

### **Contoh 2.a: Tanah yang Tercemar-Peraturan Perundang-undangan yang Dapat Dipastikan akan Diberlakukan**

Suatu perusahaan yang bergerak di bidang industri minyak melakukan pencemaran lingkungan, tetapi perusahaan tersebut melakukan pembersihan atas pencemaran tersebut hanya sebatas diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan di negara tempat perusahaan tersebut beroperasi. Salah satu negara tempat perusahaan tersebut beroperasi tidak memiliki peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pembersihan atas pencemaran lingkungan, dan perusahaan tersebut telah melakukan pencemaran di negara tersebut selama beberapa tahun. Pada tanggal 31 Desember 2002 dapat dipastikan bahwa Rencana Undang-Undang yang mewajibkan pembersihan tanah yang dicemarkan akan diberlakukan segera setelah akhir tahun.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Peristiwa yang mengikat adalah pencemaran tanah karena dapat dipastikan peraturan perundang-undangan yang akan diberlakukan mengharuskan pembersihan atas pencemaran lingkungan.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Terdapat kemungkinan besar bahwa hal ini (keluarnya sumber daya) akan terjadi.

**Simpulan.** Perusahaan harus mengakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik biaya pembersihan (lihat paragraf 15 dan paragraf 23).

### **Contoh 2.b: Tanah yang Tercemar dan Kewajiban Konstruktif**

Suatu perusahaan yang bergerak pada industri minyak melakukan pencemaran lingkungan, dan beroperasi di negara yang tidak memiliki peraturan perundang-undangan mengenai pemeliharaan lingkungan. Tetapi, perusahaan tersebut memiliki kebijakan pemeliharaan lingkungan yang dipublikasikan secara luas yang menyatakan bahwa perusahaan akan bertanggung jawab untuk membersihkan semua pencemaran yang ditimbulkannya. Perusahaan memiliki reputasi menghormati kebijakan yang dipublikasikan tersebut.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Peristiwa yang mengikat adalah pencemaran tanah, yang menimbulkan kewajiban konstruktif, karena perilaku perusahaan telah menciptakan harapan yang sah dan kuat di kalangan pihak yang berkepentingan bahwa perusahaan akan membersihkan pencemaran lingkungan.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung nilai ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Terdapat kemungkinan besar bahwa hal ini (keluarnya sumber daya) akan terjadi.

**Simpulan.** Perusahaan harus mengakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik biaya pembersihan (lihat paragraf 11 mengenai definisi kewajiban konstruktif, paragraf 15 dan 18).

### **Contoh 3: Ladang Minyak Lepas Pantai**

Suatu perusahaan mengoperasikan ladang minyak lepas pantai yang persetujuan lisensinya mengatur bahwa perusahaan harus membongkar konstruksi anjungan pengeboran minyak (*oil rig*) pada akhir masa produksi dan memulihkan dasar laut (*seabed*). Sembilan puluh persen dari biaya yang akhirnya dikeluarkan adalah untuk membongkar *oil rig* dan memperbaiki kerusakan yang timbul akibat pembangunan *rig* tersebut, sedangkan sepuluh persen lainnya untuk penambangan minyak. Pada tanggal neraca, *rig* sudah dibangun, tetapi belum ada minyak yang ditambang.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Berdasarkan perjanjian lisensi, konstruksi atau pembangunan *rig* menimbulkan kewajiban hukum untuk di kemudian hari membongkar *rig* tersebut dan memulihkan dasar laut. Dengan demikian, peristiwa tersebut dapat dikategorikan sebagai peristiwa yang mengikat. Namun demikian, pada tanggal neraca, tidak ada kewajiban untuk memperbaiki kerusakan yang akan timbul karena penambangan minyak.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Terdapat kemungkinan besar bahwa hal ini (keluarnya sumber daya) akan terjadi.

**Simpulan.** Perusahaan harus mengakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik bagi sembilan puluh persen dari biaya yang pada akhirnya dikeluarkan untuk membongkar *oil rig* dan memperbaiki kerusakan yang timbul karena pembangunannya (lihat paragraf 15). Biaya ini dimasukkan sebagai bagian dari biaya *oil rig*. Perusahaan mengakui sepuluh persen dari biaya yang timbul dalam penambangan minyak sebagai kewajiban pada saat minyak ditambang.

### **Contoh 4.a: Penutupan Divisi - Tidak Ada Implementasi Sebelum Tanggal Neraca**

tidak dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan tidak ada langkah-langkah lain yang diambil dalam rangka mengimplementasikan putusan tersebut.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Tidak ada peristiwa yang mengikat sehingga tidak ada kewajiban yang timbul.

**Simpulan.** Kewajiban diestimasi tidak diakui (lihat paragraf 15 dan 74).

#### **Contoh 4.b: Penutupan Divisi-Komunikasi/Implementasi Sebelum Tanggal Neraca**

Pada tanggal 12 Desember 2002 Dewan Direksi suatu perusahaan memutuskan untuk menutup divisi yang membuat suatu produk tertentu. Pada tanggal 20 Desember 2002 Dewan Direksi menyetujui rencana terperinci untuk menutup divisi tersebut. Selanjutnya, dikirimkan surat kepada para pelanggan yang isinya mengingatkan para pelanggan agar mencari sumber pasokan lainnya dan dikirimkan pemberitahuan kepada para pegawai divisi itu.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Peristiwa yang mengikat adalah dikomunikasikannya atau diumumkannya putusan tersebut kepada para pelanggan dan karyawan, yang selanjutnya menimbulkan kewajiban konstruktif sejak tanggal dilakukannya pengumuman, karena pengumuman tersebut menimbulkan harapan yang sah dan kuat bahwa divisi akan ditutup.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Terdapat kemungkinan besar bahwa hal ini (keluarnya sumber daya) akan terjadi.

**Simpulan.** Pada tanggal 31 Desember 2002 diakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik biaya penutupan divisi (lihat paragraf 15 dan 74).

#### **Contoh 5: Ketentuan Hukum untuk Memasang Penyaring (*Filter*)Asap**

Menurut peraturan perundang-undangan yang baru, perusahaan diwajibkan untuk memasang penyaring asap pada pabrik-pabriknya. Penyaring tersebut harus sudah terpasang pada tanggal 30 Juni 2002. Namun, perusahaan belum melakukan pemasangan penyaring tersebut.

(a) Pada tanggal neraca 31 Desember 2001

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Tidak ada kewajiban yang timbul, karena tidak ada peristiwa yang mengikat baik yang timbul karena biaya pemasangan penyaring asap maupun denda berdasarkan peraturan perundang-undangan.

**Simpulan.** Kewajiban diestimasi atas biaya pemasangan penyaring asap tidak diakui (lihat paragraf 15 dan 18-20).

(b) Pada tanggal neraca 31 Desember 2002

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat. Belum** ada kewajiban atas biaya pemasangan penyaring asap karena belum ada peristiwa masa lalu yang mengikat (yaitu pemasangan penyaring). Tetapi, ada kewajiban lainnya yang mungkin sudah timbul (yaitu kewajiban untuk membayar denda berdasarkan peraturan perundang-undangan) akibat peristiwa masa lalu yang mengikat (yaitu operasi pabrik yang tidak memenuhi peraturan).

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Besarnya kemungkinan perusahaan harus membayar denda karena operasinya tidak memenuhi peraturan perundang-undangan akan bergantung pada rincian peraturan tersebut dan pada ketepatan pemberlakuan peraturan tersebut.

**Simpulan.** Perusahaan tidak mengakui kewajiban diestimasi atas biaya pemasangan penyaring asap. Tetapi, perusahaan mengakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik atas denda yang kemungkinan besar akan dikenakan (lihat paragraf 15 dan 18-20).

#### **Contoh 6: Pelatihan Ulang Karyawan karena Perubahan Peraturan Pajak Penghasilan**

Pemerintah mengumumkan beberapa perubahan dalam peraturan Pajak Penghasilan. Akibatnya, suatu perusahaan yang bergerak di sektor jasa keuangan harus melakukan pelatihan ulang terhadap sejumlah besar pegawai penjualan dan administrasi agar dapat terus memenuhi peraturan yang berlaku di bidang jasa keuangan. Pada tanggal neraca, pelatihan ulang terhadap karyawan belum dilakukan.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat. Belum** timbul kewajiban karena peristiwa yang mengikat (yaitu pelatihan ulang) belum terjadi.

**Simpulan.** Kewajiban diestimasi tidak diakui (lihat paragraf 15 dan 18-20).

**Contoh 7: Kontrak Memberatkan**

Suatu perusahaan mengoperasikan suatu pabrik yang menguntungkan, yang disewakan-guna-usaha berdasarkan perjanjian *operating lease*. Selama bulan Desember 2002 perusahaan memindahkan operasinya ke pabrik baru. Kontrak sewa guna usaha pabrik lama masih akan berlaku selama 4 tahun ke depan. Kontrak tersebut tidak dapat dibatalkan dan pabrik tersebut tidak dapat disewakan kembali kepada pihak ketiga.

**Kewajiban masa kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Peristiwa yang mengikat adalah penandatanganan kontrak sewa guna usaha, yang selanjutnya menimbulkan kewajiban hukum.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Ketika kontrak sewa guna usaha menjadi suatu hal yang memberatkan perusahaan, timbul kemungkinan besar bahwa perusahaan akan mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis.

**Simpulan.** Perusahaan mengakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik atas pembayaran sewa guna usaha yang tidak dapat dihindari (lihat paragraf 6 (a), 15 dan 68).

**Contoh 8: Jaminan Tunggal**

Selama tahun 2001, perusahaan A memberikan jaminan atas pinjaman tertentu dari perusahaan B. Kondisi keuangan B pada saat itu cukup sehat. Selama tahun 2002, kondisi keuangan perusahaan B memburuk dan pada tanggal 30 Juni 2002 perusahaan B mengajukan proteksi dari para krediturnya.

(a) Pada tanggal 31 Desember 2001

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Peristiwa yang mengikat adalah pemberian jaminan, yang menimbulkan kewajiban hukum.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Pada tanggal 31 Desember 2002, tidak terdapat kemungkinan besar bahwa perusahaan akan mengeluarkan sumber daya ekonomis.

**Simpulan.** Tidak ada kewajiban diestimasi yang diakui (lihat paragraf 15 dan 24). Jaminan tersebut diakui sebagai kewajiban kontinjensi kecuali jika kemungkinan keluarnya sumber daya ekonomis dianggap kecil (lihat paragraf 87).

(b) Pada tanggal 31 Desember 2002

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat Peristiwa** yang mengikat adalah pemberian jaminan, yang menimbulkan kewajiban hukum.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Pada tanggal 31 Desember 2002, terdapat kemungkinan besar bahwa perusahaan akan mengeluarkan sumber daya ekonomis untuk menyelesaikan kewajiban tersebut.

**Simpulan.** Kewajiban diestimasi diakui sebesar estimasi terbaik atas kewajiban yang bersangkutan (lihat paragraf 15 dan 24).

Catatan: Contoh ini hanya menjelaskan mengenai jaminan tunggal. Jika suatu perusahaan memiliki sejumlah (portofolio) jaminan serupa, dalam menentukan apakah terdapat kemungkinan besar perusahaan akan mengeluarkan sumber daya ekonomis, perusahaan akan menilai portofolio tersebut secara keseluruhan (lihat paragraf 25). Apabila perusahaan memberikan jaminan dan menarik biaya atas pemberian jaminan tersebut, maka pendapatan yang diterima diakui sesuai dengan PSAK No. 23: *Pendapatan*.

#### **Contoh 9: Perkara Pengadilan**

Sesudah suatu pesta pernikahan di tahun 2002 berakhir, 10 orang meninggal, kemungkinan disebabkan karena keracunan makanan dari produk yang dijual oleh perusahaan. Proses tuntutan hukum terhadap perusahaan sudah dimulai, tetapi perusahaan membantah bahwa pihaknya bertanggung jawab atas peristiwa keracunan tersebut. Sampai dengan tanggal persetujuan laporan keuangan untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2002, para pengacara perusahaan berpendapat bahwa kemungkinan besar perusahaan tidak akan divonis bersalah. Namun, ketika perusahaan menyusun laporan keuangan untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2003, para pengacara memberi nasihat bahwa sehubungan dengan perkembangan pada kasus yang terjadi, terdapat kemungkinan besar perusahaan akan divonis bersalah.

(a) Pada tanggal 31 Desember 2002

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat** Berdasarkan bukti yang tersedia saat laporan keuangan disetujui, tidak terdapat kewajiban yang timbul sebagai akibat dari peristiwa masa lalu

ini diungkapkan sebagai kewajiban kontinjensi kecuali jika kemungkinan keluarnya sumber daya ekonomis dianggap kecil (paragraf 87).

(b) Pada tanggal 31 Desember 2003

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat** Berdasarkan bukti yang tersedia, terdapat kewajiban masa kini.

**Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis dalam rangka penyelesaian kewajiban.** Terdapat kemungkinan besar perusahaan akan mengeluarkan sumber daya.

**Simpulan.** Kewajiban diestimasi diakui sebesar estimasi terbaik atas jumlah yang dibutuhkan untuk menyelesaikan kewajiban tersebut (lihat paragraf 15-17).

#### **Contoh 10: Perbaikan dan Pemeliharaan**

Di samping pemeliharaan rutin, beberapa aktiva membutuhkan pengeluaran yang cukup besar setiap beberapa tahun untuk menyetel ulang, memperbarui atau mengganti komponen-komponen utama. PSAK No. 16: *Aktiva Tetap dan Aktiva Lain-lain* memberikan panduan bagi perusahaan dalam mengalokasikan pengeluaran atas komponen-komponen aktiva jika komponen-komponen tersebut memiliki masa manfaat yang berbeda atau memberikan manfaat dengan pola yang berbeda.

#### **Contoh 10.a: Biaya Pembaharuan - Tidak ada Ketentuan Perundang-undangan**

Suatu tungku mempunyai lapisan yang karena alasan teknis, harus diganti setiap 5 tahun. Pada tanggal neraca, lapisan tersebut telah digunakan selama 3 tahun.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Tidak terdapat kewajiban masa kini.

**Simpulan.** Tidak ada kewajiban diestimasi yang diakui (lihat paragraf 15 dan 18-20).

Biaya penggantian lapisan tidak diakui karena, pada tanggal neraca, tidak terdapat kewajiban untuk mengganti lapisan, dimana kewajiban tersebut tidak terpisah dari tindakan perusahaan pada masa datang; niat untuk melakukan pengeluaran bergantung pada putusan perusahaan untuk terus mengoperasikan tungku atau mengganti lapisan. Perusahaan tidak mengakui kewajiban diestimasi melainkan menentukan depresiasi lapisan dengan memperhitungkan tingkat konsumsi atau pemanfaatannya, yaitu selama lima tahun.

pemanfaatan setiap pelapisan tercermin melalui depresiasi selama masa lima tahun berikutnya.

**Contoh 10.b: Biaya Pembaharuan - Terdapat Ketentuan Perundang-undangan**

Suatu perusahaan penerbangan, berdasarkan peraturan perundang-undangan, diwajibkan untuk melakukan perbaikan besar (*overhaul*) atas pesawat terbangnya setiap tiga tahun.

**Kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat.** Tidak terdapat kewajiban kini.

**Simpulan.** Tidak ada kewajiban diestimasi yang diakui (lihat paragraf 15 dan 18-20).

Biaya perbaikan besar (*overhauling*) pesawat terbang tidak diakui sebagai kewajiban diestimasi dengan alasan yang sama biaya penggantian lapisan tidak diakui sebagai kewajiban diestimasi dalam contoh 10a. Ketentuan perundang-undangan untuk melakukan *overhaul tidak* menimbulkan kewajiban atas biaya overhaul/tersebut, karena dalam kasus tersebut kewajiban untuk melakukan overhaul tidak terpisah dari tindakan perusahaan pada masa datang; perusahaan dapat menghindari pengeluaran masa depan melalui tindakannya di masa depan, contohnya dengan menjual pesawat yang bersangkutan. Perusahaan tidak mengakui kewajiban diestimasi melainkan menentukan depresiasi pesawat terbang dengan memperhitungkan pengeluaran biaya pemeliharaan pada masa datang yaitu jumlah yang sama dengan biaya pemeliharaan yang diperkirakan akan terjadi

## LAMPIRAN D

### Contoh: Pengungkapan

*Lampiran ini hanya merupakan ilustrasi dan bukan bagian dari Pernyataan ini. Tujuan lampiran ini ialah untuk menggambarkan penerapan Pernyataan ini dalam rangka memperjelas maknanya.*

*Berikut adalah dua contoh pengungkapan yang diatur dalam paragraf 86.*

#### **Contoh 1: Garansi**

Pada saat penjualan, suatu produsen memberikan garansi atau jaminan kepada pembeli ketiga lini produknya. Berdasarkan garansi tersebut, produsen bersedia untuk memperbaiki atau mengganti produk-produk yang gagal menunjukkan kinerja yang memuaskan selama dalam dua tahun terhitung sejak tanggal penjualan. Pada tanggal neraca, diakui kewajiban diestimasi sebesar 60 juta. Kewajiban diestimasi tersebut tidak didiskontokan (dihitung nilai kininya) karena dampak pendiskontoan tidak material. Perusahaan mengungkapkan informasi berikut ini:

*Perusahaan mengakui kewajiban diestimasi sebesar 60 juta rupiah. Jumlah tersebut adalah jumlah yang diperkirakan akan dikeluarkan perusahaan bagi klaim atas garansi produk yang dijual selama tiga tahun buku terakhir. Diperkirakan sebagian besar pengeluaran tersebut akan terjadi dalam tahun buku mendatang, dan semua pengeluaran akan terjadi dalam dua tahun sejak tanggal neraca.*

#### **Contoh 2: Biaya Purna Operasi**

Pada tahun 2002, suatu perusahaan pembangkit tenaga nuklir mengakui kewajiban diestimasi bagi biaya purna operasi sebesar 300 juta. Kewajiban tersebut diestimasi dengan menggunakan asumsi bahwa masa purna operasi akan terjadi dalam jangka waktu 60-70 tahun. Namun ada kemungkinan masa purna operasi itu akan terjadi dalam

*Perusahaan mengakui kewajiban diestimasi bagi biaya puma operasi sebesar 300 miliar rupiah. Biaya ini diperkirakan akan terjadi antara tahun 2062 dan 2072; namun ada kemungkinan masa puma operasi baru akan berlangsung antara tahun 2102-2112. Jika biaya diukur berdasarkan perkiraan bahwa biaya itu baru akan terjadi antara tahun 2102-2112, kewajiban diestimasi akan turun menjadi 136 miliar rupiah. Kewajiban tersebut diestimasi dengan menggunakan teknologi yang sekarang ada, pada tingkat harga kini, dan didiskontokan dengan tingkat diskonto rill sebesar 2 persen.*

*Contoh berikut menggambarkan pengungkapan yang diatur dalam paragraf 93, khususnya ketika sebagian informasi yang dibutuhkan tidak dapat diberikan karena hal itu dapat menyalitkan perusahaan dalam perselisihan dengan pihak lain.*

### **Contoh 3: Pengecualan dalam Pengungkapan**

Suatu perusahaan terlibat perselisihan dengan salah satu pesaingnya, yang menuduh perusahaan telah melanggar hak paten yang dimilikinya. Pesaing tersebut menuntut ganti rugi sebesar 100 miliar. Perusahaan mengakui kewajiban diestimasi sebesar estimasi terbaik atas kewajiban tersebut, namun perusahaan tidak mengungkapkan informasi yang disyaratkan dalam paragraf 85 dan 86 Pernyataan ini. Perusahaan mengungkapkan informasi berikut:

Perusahaan sedang menghadapi proses litigasi sehubungan dengan perselisihan dengan salah satu pesaing yang menuduh bahwa perusahaan telah melanggar hak patennya, dan menuntut ganti rugi sebesar 100 miliar rupiah. Informasi yang biasanya disyaratkan dalam PSAK 57: *Kewajiban Diestimasi, Kewajiban Kontinjensi dan Aktiva Kontinjensi* tidak diungkapkan karena dapat menimbulkan prasangka yang mempengaruhi hasil litigasi. Dewan direksi berpandangan bahwa tuntutan tersebut akan dapat ditolak oleh perusahaan.