

**ED PSAK No. 50
(revisi 2010)**

22 Mei 2010

**EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

**INSTRUMEN KEUANGAN:
PENYAJIAN**

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat
diterima paling lambat tanggal 30 Agustus 2010 oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

ED PSAK
No.
50
(revisi 2010)

PERNYATAAN
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN
INSTRUMEN KEUANGAN: PENYAJIAN



Hak cipta © 2010, Ikatan Akuntan Indonesia

Dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia
Jalan Sindanglaya No. 1
Menteng
Jakarta 10310
Telp: (021) 3190-4232
Fax : (021) 724-5078
Email: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id

Mei 2010

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 **30 Agustus 2010**. 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 penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Pengandaan 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 ED PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian* dalam rapatnya pada tanggal 22 Mei 2010 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI, dan pihak lainnya.

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

ED PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian* merevisi PSAK 50 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan: Penyajian dan Pengungkapan*. Pengungkapan instrumen keuangan akan diatur dalam ED PSAK 60: *Instrumen Keuangan: Pengungkapan*.

ED PSAK 50 (revisi 2010) ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah Akuntan Indonesia, dan situs web IAI: www.iaiglobal.or.id

Jakarta, 1 Juni 2010
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Rosita Uli Sinaga	Ketua
Roy Iman Wirahardja	Wakil Ketua
Etty Retno Wulandari	Anggota
Merliyana Syamsul	Anggota
Meidyah Indreswari	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
Fadilah Kartikasasi	Anggota
G.A. Indira	Anggota
Teguh Supangkat	Anggota

Permintaan Tanggapan

Penerbitan ED PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian* bertujuan untuk meminta tanggapan atas semua pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 50 (revisi 2010) tersebut.

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

1. Ketentuan transisi dan tanggal efektif

Entitas harus menerapkan pernyataan ini secara prospektif untuk periode tahunan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2012. Penerapan dini diperbolehkan.

Apakah anda setuju dengan ketentuan transisi dan tanggal efektif ED PSAK 50 (revisi 2010)?

2. Instrumen keuangan yang mempunyai fitur opsi jual (*puttable instrument*) dan instrumen dengan kewajiban bagian aset neto secara pro rata saat likuidasi

Instrumen keuangan yang mempunyai fitur opsi jual mencakup kewajiban kontraktual bagi penerbit untuk membeli kembali atau menebus instrumen tersebut dan menerima kas atau aset keuangan lain pada saat melakukan eksekusi opsi jual tersebut. Instrumen keuangan yang mempunyai fitur opsi jual diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas jika memenuhi syarat di paragraf 13 dan 14.

Apakah Anda akan menemui kesulitan untuk menerapkan syarat bagi instrumen keuangan yang mempunyai fitur opsi jual sebagai instrumen ekuitas?

Beberapa jenis instrumen keuangan mencakup kewajiban kontraktual bagi penerbitnya untuk menyerahkan kepada pihak lain suatu bagian pro rata dari aset netonya hanya pada saat likuidasi. Instrumen keuangan dengan fitur tersebut diklasifikasikan sebagai instrumen keuangan jika memenuhi syarat di paragraf 15 dan 16.

Apakah Anda akan menemui kesulitan untuk menerapkan syarat bagi instrumen dengan kewajiban bagian aset neto secara pro rata saat likuidasi sebagai instrumen ekuitas?

Ikhtisar Ringkas

Secara umum perbedaan antara ED PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian* dengan PSAK 50 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan: Penyajian dan Pengungkapan* adalah sebagai berikut:

Perihal	ED PSAK 50 (revisi 2010): Instrumen Keuangan: Penyajian	PSAK 50 (revisi 2006): Instrumen Keuangan: Penyajian dan Pengungkapan
Ruang lingkup	Termasuk kontrak untuk imbalan kontijensi dalam kombinasi bisnis.	Tidak termasuk kontrak untuk imbalan kontijensi dalam kombinasi bisnis.
Definisi	Terdapat definisi puttable instrument).	Tidak ada puttable instrument.
	Definisi aset keuangan termasuk suatu kontrak derivatif yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas (tidak termasuk kontrak untuk menyerahkan instrumen ekuitas di masa depan, puttable instruments, dan kontrak untuk menyerahkan bagian pro rata aset neto saat likuidasi).	Definisi aset keuangan termasuk suatu kontrak derivatif yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas (tidak termasuk kontrak untuk menyerahkan instrumen ekuitas entitas di masa depan).
	Definisi liabilitas keuangan termasuk suatu kontrak derivatif yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas (termasuk rights, opsi, dan waran pro-rata untuk semua pemilik, tetapi tidak termasuk kontrak untuk menerima atau menyerahkan instrumen ekuitas entitas di masa depan, puttable instruments, dan kontrak untuk menyerahkan bagian pro rata aset neto saat likuidasi).	Definisi liabilitas keuangan termasuk suatu kontrak derivatif yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas (tidak termasuk kontrak untuk menerima atau menyerahkan instrumen ekuitas entitas di masa depan).

Perihal	ED PSAK 50 (revisi 2010)	PSAK 50 (revisi 2006)
Instrumen Keuangan	<p>Instrumen keuangan diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas jika:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tidak memiliki kewajiban kontraktual untuk menyerahkan aset keuangan, atau mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas keuangan yang berpotensi tidak menguntungkan; dan - Jika diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas, instrumen keuangan tersebut merupakan nonderivatif dengan kewajiban untuk menyerahkan instrumen ekuitas dengan jumlah bervariasi, atau derivatif yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas (termasuk termasuk rights, opsi, dan waran pro rata kepada semua pemilik, tetapi tidak termasuk kontrak untuk menerima atau menyerahkan instrumen ekuitas entitas di masa depan, puttable instruments, dan kontrak untuk menyerahkan bagian pro rata aset neto saat likuidasi). 	<p>Instrumen keuangan diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas jika:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tidak memiliki kewajiban kontraktual untuk menyerahkan aset keuangan, atau mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas keuangan yang berpotensi tidak menguntungkan; dan - Jika diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas, instrumen keuangan tersebut merupakan nonderivatif dengan kewajiban untuk menyerahkan instrumen ekuitas dengan jumlah bervariasi, atau derivatif yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas entitas (tidak termasuk kontrak untuk menerima atau menyerahkan instrumen ekuitas entitas di masa depan).

Perihal	ED PSAK 50 (revisi 2010)	PSAK 50 (revisi 2006)
Puttable instrument	<i>Puttable instruments</i> diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas jika memenuhi syarat tertentu.	Tidak diatur
Kewajiban menyerahkan bagian aset neto secara pro rata saat likuidasi	Instrumen dengan kewajiban menyerahkan bagian aset neto secara pro rata saat likuidasi diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas jika memenuhi syarat tertentu.	Tidak diatur
Reklasifikasi dari liabilitas keuangan ke instrumen ekuitas	<i>Puttable instruments</i> dan instrumen dengan kewajiban menyerahkan bagian aset neto secara pro rata saat likuidasi direklasifikasi dari liabilitas keuangan ke instrumen ekuitas ketika semua syarat terpenuhi, dan sebaliknya.	Tidak diatur.

PERBEDAAN DENGAN IFRSs

ED PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 32 per Oktober 2009: *Financial Instruments: Presentation*, kecuali:

ED PSAK 50 (revisi 2010): *Instrumen Keuangan: Penyajian* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 32 per Oktober 2009: *Financial Instruments: Presentation*, kecuali:

1. IAS 32 paragraf 96-97F tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi tidak diadopsi karena tidak relevan.
2. IAS 32 paragraf 98-100 tentang penarikan tidak diadopsi karena tidak relevan.

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01 - 10
Tujuan	01 - 02
Ruang Lingkup	03 - 06
Definisi	07 - 10
 PENYAJIAN	 11 - 53
Liabilitas dan Ekuitas	11 - 30
Instrumen yang mempunyai fitur opsi jual (<i>puttable instrument</i>)	13 - 14
Instrumen, atau komponen instrumen, yang mensyaratkan suatu kewajiban kepada entitas untuk menyerahkan kepada pihak lain bagian aset neto entitas secara pro rata hanya pada saat likuidasi	15-16
Reklasifikasi instrumen yang mempunyai fitur opsi jual dan instrumen yang mensyaratkan suatu kewajiban terhadap entitas untuk menyerahkan kepada pihak lain bagian pro rata aset neto entitas hanya pada saat likuidasi	17-18
Tanpa kewajiban kontraktual untuk menyerahkan kas atau aset keuangan lainnya	19-22
Penyelesaian dengan instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas	23-27
Ketentuan penyelesaian kontinjensi	28
Pilihan penyelesaian	29-30
Instrumen Keuangan Majemuk	31-35
Saham yang Diperoleh Kembali/Saham Treasury ...	36-37
Bunga, Dividen, Kerugian dan Keuntungan	38-44
Saling Hapus antar Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan	45-53
 KETENTUAN TRANSISI DAN TANGGAL EFEKTIF	 54
 PENARIKAN	 55

PEDOMAN APLIKASI

DEFINISI	PA03-PA33
Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan	PA04-PA12
Instrumen Ekuitas	PA13-PA14
Kelompok instrumen yang merupakan subordinat dari semua kelompok instrumen lainnya	PA15-PA18
Total perkiraan arus kas yang terkait dengan instrumen selama masa instrumen tersebut..	PA19
Transaksi yang dilakukan oleh pemegang instrumen selain pemilik ekuitas	PA20-PA23
Tidak ada instrumen keuangan atau kontrak lain dengan total arus kas yang secara substansial tetap atau membatasi hasil residu kepada pemegang instrumen	PA24
Instrumen keuangan derivatif	PA25-PA29
Kontrak pembelian atau penjualan <i>item</i> nonkeuangan	PA30-PA33
PENYAJIAN	PA34-PA49
Liabilitas dan Ekuitas	PA34-PA39
Tanpa kewajiban kontraktual untuk menyerahkan kas atau aset keuangan lainnya	PA34-PA35
Penyelesaian dengan instrumen ekuitas yang diterbitkan oleh entitas	PA36
Ketentuan penyelesaian kontinjensi	PA37
Perlakuan dalam laporan keuangan konsolidasi	PA38-PA39
Instrumen Keuangan Majemuk	PA40-PA45
Saham Treasuri	PA46
Bunga, Dividen, Kerugian dan Keuntungan ..	PA47
Saling Hapus antar Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan	PA48-PA49

1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**
2 **No. 50 (REVISI 2010)**

3

4 **INSTRUMEN KEUANGAN: PENYAJIAN**

5

6 *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 50 (revisi 2010):*
7 *Penyajian Laporan Keuangan terdiri dari paragraf*
8 *1-55. PSAK 50 (revisi 2010) dilengkapi dengan Pedoman*
9 *Aplikasi yang bukan merupakan bagian dari PSAK 50 (revisi*
10 *2010). Seluruh paragraf dalam PSAK ini memiliki kekuatan*
11 *mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak dengan huruf*
12 *tebal dan miring mengatur prinsip-prinsip utama. PSAK 50*
13 *(revisi 2010) harus dibaca dalam konteks tujuan pengaturan*
14 *dan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan*
15 *Keuangan. PSAK 25 (revisi 2009): Kebijakan Akuntansi,*
16 *Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan memberikan*
17 *dasar untuk memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi*
18 *ketika tidak ada panduan yang eksplisit. Pernyataan ini tidak*
19 *wajib diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material.*

20

21 **PENDAHULUAN**

22

23 **Tujuan**

24

25 01. Tujuan Pernyataan ini adalah untuk menetapkan
26 prinsip penyajian instrumen keuangan sebagai liabilitas atau
27 ekuitas dan saling hapus aset keuangan dan liabilitas keuangan.
28 Pernyataan ini berlaku terhadap kategori instrumen keuangan,
29 dari perspektif penerbit, dalam aset keuangan, liabilitas
30 keuangan, dan instrumen ekuitas; pengategorian yang terkait
31 dengan suku bunga, dividen, kerugian dan keuntungan; dan
32 keadaan aset keuangan dan liabilitas keuangan akan saling
33 hapus.

34

35 02. Prinsip-prinsip dalam Pernyataan ini melengkapi
36 prinsip pengakuan dan pengukuran aset keuangan dan liabilitas
37 keuangan dalam PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan:*
38 *Pengakuan dan Pengukuran*, dan pengungkapan informasi

1 mengenai prinsip-prinsip tersebut dalam PSAK 60: *Instrumen*
2 *Keuangan: Pengungkapan.*

3

4 **Ruang Lingkup**

5

6 **03. Pernyataan ini diterapkan oleh semua entitas untuk**
7 **semua jenis instrumen keuangan, kecuali:**

- 8 **(a) kepentingan di entitas anak, entitas asosiasi atau**
9 **ventura bersama yang dicatat sesuai dengan PSAK 4**
10 **(revisi 2009): Laporan Keuangan Konsolidasian dan**
11 **Laporan Keuangan Tersendiri, PSAK 15 (revisi 2009):**
12 **Investasi pada Entitas Asosiasi, atau PSAK 12 (revisi**
13 **2009): Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama.**
14 **Namun demikian, dalam beberapa kasus, PSAK 4 (revisi**
15 **2009), PSAK 15 (revisi 2009), dan PSAK 12 (revisi**
16 **2009) mengizinkan entitas untuk mencatat kepentingan**
17 **di entitas anak, entitas asosiasi, dan ventura bersama**
18 **menggunakan PSAK 55 (revisi 2006): Instrumen**
19 **Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran; dalam**
20 **kasus tersebut entitas menerapkan persyaratan dalam**
21 **Pernyataan ini. Entitas juga menerapkan Pernyataan**
22 **ini untuk semua derivatif yang terkait dengan entitas**
23 **anak, entitas asosiasi atau ventura bersama;**
- 24 **(b) hak dan kewajiban pemberi kerja berdasarkan program**
25 **imbalan kerja yang diatur dalam PSAK 24 (revisi 2004):**
26 **Imbalan Kerja.**
- 27 **(c) kontrak asuransi sesuai dengan PSAK 28 (revisi 2010):**
28 **Kontrak Asuransi. Namun demikian, Pernyataan ini**
29 **berlaku untuk derivatif yang melekat pada kontrak**
30 **asuransi jika PSAK 55 (revisi 2006) mensyaratkan entitas**
31 **mencatat kontrak asuransi dan derivatif secara terpisah.**
32 **Selanjutnya, penerbit menerapkan Pernyataan ini atas**
33 **kontrak jaminan jika penerbit menerapkan PSAK 55**
34 **(revisi 2006) dalam pengakuan dan pengukuran kontrak,**
35 **tetapi menerapkan PSAK 28 (revisi 2010) jika penerbit**
36 **memilih, sesuai dengan PSAK 28 paragraf 4(d), untuk**
37 **menerapkan PSAK 28 (revisi 2010) dalam pengakuan**
38 **dan pengukurannya.**

- 1 **(d) instrumen keuangan yang termasuk dalam ruang lingkup**
2 **PSAK 28 (revisi 2010) karena instrumen keuangan**
3 **tersebut mengandung fitur partisipasi tidak mengikat.**
4 **Penerbit instrumen ini dikecualikan dari penerapan**
5 **paragraf 11–35 dan PA34–PA45 dari Pernyataan ini**
6 **dalam membedakan antara liabilitas keuangan dan**
7 **instrumen ekuitas. Namun demikian, instrumen tersebut**
8 **tetap mengikuti semua ketentuan lain yang ada dalam**
9 **Pernyataan ini. Selanjutnya, Pernyataan ini diterapkan**
10 **untuk derivatif yang dilekatkan pada instrumen tersebut**
11 **(lihat PSAK 55 (revisi 2006)).**
- 12 **(e) instrumen keuangan, kontrak, dan kewajiban dalam**
13 **transaksi pembayaran berdasarkan PSAK 53 (revisi**
14 **2010): Pembayaran Berbasis Saham, kecuali untuk:**
- 15 **(i) kontrak yang termasuk dalam ruang lingkup**
16 **paragraf 04–06 dari Pernyataan ini, dalam hal**
17 **Pernyataan ini diterapkan;**
- 18 **(ii) paragraf 36 dan 37 dari Pernyataan ini, yang**
19 **diterapkan pada saham treasury yang dibeli, dijual,**
20 **diterbitkan, atau dibatalkan yang terkait dengan**
21 **program opsi saham untuk karyawan, program**
22 **pembelian saham oleh karyawan, dan semua**
23 **pengaturan pembayaran berbasis saham lain.**

24

25 **04. Pernyataan ini diterapkan pada kontrak pembelian**
26 **atau penjualan item nonkeuangan yang dapat diselesaikan**
27 **secara neto dengan kas atau instrumen keuangan lainnya,**
28 **atau dengan mempertukarkan instrumen keuangan,**
29 **seolah-olah kontrak tersebut adalah instrumen keuangan,**
30 **dengan pengecualian untuk kontrak yang disepakati dan**
31 **dimaksudkan untuk terus dimiliki dengan tujuan untuk**
32 **menerima atau menyerahkan item nonkeuangan sesuai**
33 **dengan persyaratan pembelian, penjualan atau penggunaan**
34 **yang diharapkan oleh entitas.**

35

36 **05. Ada beberapa cara sebuah kontrak pembelian atau**
37 **penjualan item nonkeuangan dapat diselesaikan secara neto**
38 **dengan kas atau dengan instrumen keuangan lain, atau**

- 1 dengan mempertukarkan instrumen keuangan. Cara tersebut
2 mencakup:
- 3 (a) jika persyaratan kontrak memperbolehkan salah satu pihak
4 untuk menyelesaikan kontrak tersebut secara neto dengan
5 kas atau dengan instrumen keuangan lain, atau dengan
6 mempertukarkan instrumen keuangan;
- 7 (b) jika kemampuan untuk menyelesaikan secara neto dengan
8 kas atau dengan instrumen keuangan lain, atau dengan
9 mempertukarkan instrumen keuangan, tidak dinyatakan
10 secara eksplisit dalam persyaratan kontrak, tetapi entitas
11 mempunyai kebiasaan menyelesaikan kontrak serupa
12 secara neto dengan kas atau dengan instrumen keuangan
13 lain, atau dengan mempertukarkan instrumen keuangan
14 (dengan menyepakati kontrak saling hapus dengan pihak
15 lawan, atau dengan menjual kontrak sebelum dilaksanakan
16 atau jatuh tempo);
- 17 (c) jika, untuk kontrak serupa, entitas mempunyai kebiasaan
18 untuk menerima aset yang mendasari dan menjualnya dalam
19 jangka pendek setelah penyerahan untuk memperoleh laba
20 dari fluktuasi harga jangka pendek atau margin penjual
21 (*dealer's margin*); dan
- 22 (d) jika *item* nonkeuangan yang menjadi subyek dalam kontrak
23 siap dikonversi menjadi kas.
- 24 Kontrak yang memenuhi huruf (b) atau (c) di atas tidak
25 dilakukan dengan tujuan untuk menerima atau menyerahkan
26 *item* nonkeuangan sesuai dengan persyaratan pembelian,
27 penjualan atau penggunaan yang diharapkan oleh entitas, dan
28 oleh karenanya kontrak tersebut termasuk dalam ruang lingkup
29 Pernyataan ini. Kontrak lain yang memenuhi ketentuan paragraf
30 4 dievaluasi untuk menentukan apakah kontrak tersebut
31 disepakati dan terus dimiliki dengan tujuan untuk menerima
32 atau menyerahkan *item* nonkeuangan sesuai dengan persyaratan
33 pembelian, penjualan atau penggunaan yang diharapkan oleh
34 entitas, dan karenanya untuk menentukan apakah kontrak
35 tersebut termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan ini.
- 36
- 37 06. Opsi yang diterbitkan untuk membeli atau menjual
38 *item* nonkeuangan yang dapat diselesaikan secara neto

1 dengan kas atau dengan instrumen keuangan lain, atau dengan
2 mempertukarkan instrumen keuangan, sesuai dengan ketentuan
3 paragraf 5(a) atau (d), termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan
4 ini. Kontrak opsi jenis ini tidak dapat dilakukan untuk tujuan
5 penerimaan atau penyerahan *item* nonkeuangan sesuai dengan
6 persyaratan pembelian, penjualan, atau penggunaan yang
7 diharapkan oleh entitas.

8

9 **Definisi (lihat juga paragraf PA03-PA33)**

10

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

13

14 **Aset keuangan adalah setiap aset yang berbentuk:**

15 (a) kas;

16 (b) instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas lain;

17 (c) hak kontraktual;

18 (i) untuk menerima kas atau aset keuangan lain dari
19 entitas lain; atau

20 (ii) untuk mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas
21 keuangan dengan entitas lain dengan kondisi yang
22 berpotensi menguntungkan entitas tersebut, atau

23 (d) kontrak yang akan atau mungkin diselesaikan dengan
24 menggunakan instrumen ekuitas yang diterbitkan oleh
25 entitas dan merupakan:

26 (i) nonderivatif di mana entitas harus atau mungkin
27 diwajibkan untuk menerima suatu jumlah yang
28 bervariasi dari instrumen ekuitas yang diterbitkan
29 entitas; atau

30 (ii) derivatif yang akan atau mungkin diselesaikan
31 selain dengan mempertukarkan sejumlah tertentu
32 kas atau aset keuangan lain dengan sejumlah
33 tertentu instrumen ekuitas yang diterbitkan
34 entitas. Untuk tujuan ini, instrumen ekuitas yang
35 diterbitkan entitas tidak termasuk instrumen
36 keuangan yang mempunyai fitur opsi jual (*puttable*
37 *financial instruments*) yang dikategorikan sebagai
38 instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 13 dan

1 *14, instrumen yang mensyaratkan suatu kewajiban*
2 *terhadap entitas untuk menyerahkan kepada*
3 *pihak lain bagian prorata aset neto entitas hanya*
4 *pada saat likuidasi dan dikategorikan sebagai*
5 *instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 15 dan*
6 *16, atau instrumen yang merupakan kontrak untuk*
7 *menerima atau menyerahkan instrumen ekuitas*
8 *yang diterbitkan entitas tersebut di masa yang akan*
9 *datang.*

10
11 ***Instrumen ekuitas*** *adalah setiap kontrak yang memberikan*
12 *hak residual atas aset suatu entitas setelah dikurangi dengan*
13 *seluruh liabilitasnya.*

14
15 ***Instrumen keuangan*** *adalah setiap kontrak yang menambah*
16 *nilai aset keuangan entitas dan liabilitas keuangan atau*
17 *instrumen ekuitas entitas lain.*

18
19 ***Instrumen yang mempunyai fitur opsi jual (puttable***
20 ***instrument)*** *adalah instrumen keuangan yang memberikan*
21 *hak kepada pemegangnya untuk menjual kembali instrumen*
22 *kepada penerbit dan memperoleh kas atau aset keuangan lain*
23 *atau secara otomatis menjual kembali kepada penerbit pada*
24 *saat terjadinya suatu peristiwa yang tidak pasti di masa yang*
25 *akan datang atau kematian atau purna karya dari pemegang*
26 *instrumen.*

27
28 ***Liabilitas keuangan*** *adalah setiap liabilitas yang berupa:*

29 ***(a) Kewajiban kontraktual:***

30 ***(i) untuk menyerahkan kas atau aset keuangan lain***
31 ***kepada entitas lain; atau***

32 ***(ii) untuk mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas***
33 ***keuangan dengan entitas lain dengan kondisi yang***
34 ***berpotensi tidak menguntungkan entitas tersebut;***

35 ***(b) kontrak yang akan atau mungkin diselesaikan dengan***
36 ***menggunakan instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas***
37 ***dan merupakan suatu:***

38 ***(i) nonderivatif di mana entitas harus atau mungkin***

1 *diwajibkan untuk menerima suatu jumlah yang*
2 *bervariasi dari instrumen ekuitas yang diterbitkan*
3 *entitas; atau*

4 (ii) *derivatif yang akan atau mungkin diselesaikan*
5 *selain dengan mempertukarkan sejumlah tertentu*
6 *kas atau aset keuangan lain dengan sejumlah*
7 *tertentu instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas.*
8 *Untuk tujuan ini, hak, opsi atau waran untuk*
9 *memperoleh suatu jumlah yang tetap instrumen*
10 *ekuitas yang dimiliki entitas untuk jumlah yang*
11 *tetap dari berbagai mata uang adalah instrumen*
12 *ekuitas jika entitas menawarkan rights, opsi atau*
13 *waran prorata terhadap semua pemilik yang ada*
14 *saat ini pada kategori yang sama pada instrumen*
15 *ekuitas nonderivatif yang dimiliki. Juga, untuk*
16 *tujuan ini instrumen keuangan ekuitas yang*
17 *diterbitkan entitas tidak termasuk instrumen yang*
18 *mempunyai fitur opsi jual yang dikategorikan*
19 *sebagai instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf*
20 *13 dan 14, instrumen yang mensyaratkan suatu*
21 *kewajiban terhadap entitas untuk menyerahkan*
22 *kepada pihak lain bagian prorata aset neto hanya*
23 *pada saat likuidasi dan dikategorikan sebagai*
24 *instrumen ekuitas yang sesuai dengan paragraf 15*
25 *dan 16, atau instrumen yang merupakan kontrak*
26 *untuk menerima atau menyerahkan instrumen*
27 *ekuitas yang diterbitkan entitas tersebut di masa*
28 *yang akan datang.*

29 *Sebagai pengecualian, suatu instrumen yang memenuhi*
30 *definisi liabilitas keuangan dikategorikan sebagai instrumen*
31 *ekuitas jika memiliki semua fitur dan memenuhi kondisi di*
32 *paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16.*

33
34 *Nilai wajar* *adalah nilai suatu aset dapat dipertukarkan atau*
35 *suatu liabilitas diselesaikan antara pihak yang memahami*
36 *dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (arm's*
37 *length transaction).*

38

1 08. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan
2 dalam PSAK 55 (revisi 2006) paragraf 8 dan digunakan dalam
3 Pernyataan ini dengan pengertian yang sesuai dengan yang
4 diatur dalam PSAK 55 (revisi 2006).

- 5 - biaya perolehan diamortisasi dari aset keuangan atau
- 6 liabilitas keuangan
- 7 - aset keuangan yang tersedia untuk dijual
- 8 - penghentian-pengakuan
- 9 - derivatif
- 10 - metode bunga efektif
- 11 - aset keuangan atau liabilitas keuangan yang dinilai pada
- 12 nilai wajar melalui laporan laba rugi
- 13 - komitmen pasti
- 14 - prakiraan transaksi
- 15 - efektivitas lindung nilai
- 16 - *item* yang dilindung nilai
- 17 - instrumen lindung nilai
- 18 - investasi yang dimiliki hingga jatuh tempo
- 19 - pinjaman diberikan dan piutang
- 20 - pembelian atau penjualan yang dilakukan dengan cara yang
- 21 umum
- 22 - biaya transaksi

23
24 09. Dalam pernyataan ini, “kontrak” dan “kontraktual”
25 mengacu pada suatu kesepakatan antara dua pihak atau lebih,
26 yang memiliki konsekuensi ekonomi yang jelas dan kecil
27 peluangnya akan diabaikan oleh pihak-pihak yang terlibat,
28 umumnya karena pemenuhan kesepakatan ini dapat dipaksakan
29 secara hukum. Dengan demikian kontrak dan instrumen
30 keuangan mungkin memiliki bentuk yang beragam dan tidak
31 perlu dalam bentuk tertulis.

32
33 10. Dalam Pernyataan ini “entitas” termasuk perorangan,
34 persekutuan, badan hukum, perwalian (*trusts*), dan institusi
35 pemerintah.

36
37
38

1 PENYAJIAN

2

3 **Liabilitas dan Ekuitas (lihat juga paragraf PA13-PA24 dan** 4 **PA34-PA39)**

5

6 *11. Penerbit instrumen keuangan pada saat pengakuan*
7 *awal mengategorikan instrumen tersebut atau komponen-*
8 *komponennya sebagai liabilitas keuangan, aset keuangan,*
9 *atau instrumen ekuitas sesuai dengan substansi perjanjian*
10 *kontraktual dan definisi liabilitas keuangan, aset keuangan,*
11 *dan instrumen ekuitas.*

12

13 12. Ketika penerbit menerapkan definisi di paragraf 7
14 untuk menentukan apakah instrumen keuangan merupakan
15 instrumen ekuitas, dan bukan merupakan liabilitas keuangan,
16 maka instrumen tersebut merupakan instrumen ekuitas jika, dan
17 hanya jika, kedua kondisi (a) dan (b) berikut terpenuhi:

18 (a) Instrumen tersebut tidak memiliki kewajiban
19 kontraktual:

20 (i) untuk menyerahkan kas atau aset keuangan lain
21 kepada entitas lain; atau

22 (ii) untuk mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas
23 keuangan dengan entitas lain dengan kondisi yang
24 berpotensi tidak menguntungkan penerbit.

25 (b) Jika instrumen tersebut akan atau mungkin diselesaikan
26 dengan instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas,
27 instrumen tersebut merupakan:

28 (i) nonderivatif yang tidak memiliki kewajiban
29 kontraktual bagi penerbitnya untuk menyerahkan
30 suatu jumlah yang bervariasi dari instrumen ekuitas
31 yang diterbitkan entitas; atau

32 (ii) derivatif yang akan diselesaikan hanya dengan
33 mempertukarkan sejumlah tertentu kas atau aset
34 keuangan lain dengan sejumlah tertentu instrumen
35 ekuitas yang diterbitkan entitas. Untuk tujuan ini,
36 *rights*, opsi atau waran untuk memperoleh suatu
37 jumlah yang tetap instrumen ekuitas yang dimiliki
38 entitas untuk jumlah yang tetap dari berbagai

1 mata uang adalah instrumen ekuitas jika entitas
2 menawarkan *rights*, opsi atau waran prorata terhadap
3 semua pemilik yang ada saat ini pada kategori yang
4 sama pada instrumen ekuitas nonderivatif yang
5 dimiliki. Juga, untuk tujuan ini instrumen ekuitas
6 yang diterbitkan penerbit tidak termasuk instrumen
7 yang memiliki semua fitur dan memenuhi persyaratan
8 yang dijelaskan di paragraf 13 dan 14, atau paragraf
9 15 dan 16, atau instrumen yang merupakan kontrak
10 untuk menerima atau menyerahkan instrumen ekuitas
11 yang diterbitkan entitas di masa yang akan datang.
12 Kewajiban kontraktual, termasuk kewajiban yang berasal
13 dari instrumen keuangan derivatif, yang akan atau dapat
14 menyebabkan adanya penerimaan atau penyerahan instrumen
15 ekuitas milik penerbit di masa yang akan datang, namun
16 tidak memenuhi kondisi (a) dan (b) di atas, bukan merupakan
17 instrumen ekuitas. Sebagai pengecualian, suatu instrumen yang
18 memenuhi definisi liabilitas keuangan diklasifikasikan sebagai
19 instrumen ekuitas jika memiliki semua fitur dan memenuhi
20 kondisi di paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16.

21

22 ***Instrumen yang mempunyai fitur opsi jual (puttable***
23 ***instrument)***

24

25 13. Suatu instrumen keuangan yang mempunyai fitur
26 opsi jual mencakup kewajiban kontraktual bagi penerbit
27 untuk membeli kembali atau menebus instrumen tersebut dan
28 menerima kas atau aset keuangan lain pada saat melakukan
29 eksekusi opsi jual tersebut. Sebagai pengecualian atas definisi
30 liabilitas keuangan, instrumen yang mencakup kewajiban
31 tersebut dikategorikan sebagai instrumen ekuitas jika memiliki
32 semua fitur berikut:

- 33 (a) memberikan hak kepada pemegangnya atas bagian prorata
34 aset neto entitas pada saat likuidasi entitas. Aset neto
35 entitas adalah aset yang tersisa setelah dikurangi semua
36 klaim atas aset tersebut. Bagian prorata ditentukan oleh:
37 (i) membagi aset neto entitas pada saat likuidasi ke dalam
38 unit-unit dengan jumlah yang sama, dan

- 1 (ii) mengalikan jumlah tersebut dengan jumlah unit yang
2 dimiliki oleh pemegang instrumen keuangan.
- 3 (b) instrumen berada dalam kelompok instrumen yang
4 merupakan subordinat dari semua kelompok instrumen
5 lainnya. Untuk berada dalam tingkat tersebut instrumen:
6 (i) tidak memiliki prioritas melebihi klaim pihak lain atas
7 aset entitas pada saat likuidasi, dan
8 (ii) tidak perlu dikonversi menjadi instrumen lain sebelum
9 berada pada kelompok instrumen yang merupakan
10 subordinat dari seluruh kelompok instrumen lain.
- 11 (c) Seluruh instrumen keuangan dalam kelompok instrumen
12 yang merupakan subordinat dari semua kelompok
13 instrumen lainnya memiliki fitur yang identik. Misalnya,
14 instrumen tersebut harus dapat dijual kembali, dan rumus
15 atau metode lain yang digunakan untuk menghitung harga
16 pembelian kembali atau penebusan adalah sama untuk
17 semua instrumen pada kelompok tersebut.
- 18 (d) Selain kewajiban kontraktual bagi penerbit untuk
19 membeli kembali atau menebus instrumen dan menerima
20 kas atau aset keuangan lain, instrumen tersebut tidak
21 termasuk kewajiban kontraktual untuk menyerahkan kas
22 atau aset keuangan lain kepada entitas lain, atau untuk
23 mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas keuangan
24 dengan entitas lain dalam kondisi yang berpotensi tidak
25 menguntungkan bagi entitas tersebut, dan bukan suatu
26 kontrak yang akan atau dapat ditunaikan dengan instrumen
27 ekuitas yang diterbitkan entitas seperti yang diatur di
28 subparagraf (b) dari definisi liabilitas keuangan.
- 29 (e) Jumlah arus kas yang diharapkan dihasilkan dari instrumen
30 selama umur instrumen didasarkan secara substansial pada
31 laba rugi, perubahan dalam aset neto yang diakui atau
32 perubahan dalam nilai wajar aset neto entitas yang diakui
33 atau yang belum diakui selama umur instrumen (tidak
34 termasuk dampak dari instrumen).
- 35
- 36 14. Untuk instrumen yang dikategorikan sebagai instrumen
37 ekuitas, selain instrumen yang memiliki semua fitur di atas,
38 maka penerbit harus tidak memiliki instrumen keuangan lain

- 1 atau kontrak yang memiliki:
- 2 (a) jumlah arus kas yang secara substansial bergantung pada
3 laba rugi, perubahan dalam aset neto entitas yang diakui
4 atau perubahan pada nilai wajar aset neto entitas yang
5 diakui dan yang belum diakui (tidak termasuk dampak
6 dari instrumen tersebut atau kontrak tersebut) dan
- 7 (b) dampak dari pembatasan atau penetapan secara substansial
8 atas pengembalian residu kepada pemegang instrumen
9 yang mempunyai fitur opsi jual.
- 10 Untuk tujuan menerapkan kondisi ini, entitas tidak
11 mempertimbangkan kontrak nonkeuangan dengan pemegang
12 instrumen yang dijelaskan di paragraf 13 yang memiliki syarat
13 dan kondisi kontraktual yang serupa dengan syarat dan kondisi
14 dari kontrak yang setara yang mungkin terjadi antara bukan
15 pemegang instrumen dan entitas yang menerbitkan. Jika entitas
16 tidak dapat menentukan bahwa kondisi ini terpenuhi, maka
17 entitas tidak boleh mengategorikan instrumen yang mempunyai
18 fitur opsi jual sebagai instrumen ekuitas.

19

20 ***Instrumen, atau Komponen Instrumen, yang Mensyaratkan***
21 ***suatu Kewajiban kepada Entitas untuk Menyerahkan Ke***
22 ***Pihak Lain Bagian Aset Neto Entitas secara Pro Rata hanya***
23 ***pada saat Likuidasi***

24

25 15. Beberapa instrumen keuangan termasuk kewajiban
26 kontraktual bagi entitas penerbit untuk menyerahkan kepada
27 entitas lain bagian prorata aset neto hanya pada saat likuidasi.
28 Kewajiban timbul karena likuidasi baik pasti terjadi ataupun
29 berada di luar kendali entitas (misalnya, umur entitas yang
30 terbatas) atau tidak pasti terjadi tetapi berdasarkan opsi dari
31 pemegang instrumen. Sebagai pengecualian dari definisi
32 liabilitas keuangan, suatu instrumen yang mencakup kewajiban
33 tersebut dikategorikan sebagai instrumen ekuitas jika memiliki
34 seluruh fitur berikut:

- 35 (a) Entitas memberikan hak kepada pemegang instrumen
36 untuk bagian prorata aset neto entitas dalam hal likuidasi
37 entitas. Aset neto entitas adalah aset yang tersisa setelah
38 dikurangi semua klaim pihak lain atas aset tersebut. Suatu

- 1 bagian prorata ditentukan dengan:
- 2 (i) membagi aset neto entitas pada saat likuidasi dalam
- 3 unit jumlah yang sama; dan
- 4 (ii) mengalikan jumlah tersebut dengan jumlah unit yang
- 5 dimiliki oleh pemegang instrumen keuangan.
- 6 (b) Instrumen ini berada pada kelompok instrumen
- 7 yang merupakan subordinat dari semua kelompok
- 8 instrumen lainnya. Untuk berada dalam kelompok tersebut
- 9 instrumen:
- 10 (i) tidak memiliki prioritas melebihi klaim pihak lain atas
- 11 aset entitas pada saat likuidasi, dan
- 12 (ii) tidak perlu dikonversi menjadi instrumen lain sebelum
- 13 berada pada kelompok instrumen yang merupakan
- 14 subordinat dari semua kelompok instrumen lain.
- 15 (c) Seluruh instrumen yang berada pada kelompok instrumen
- 16 yang merupakan subordinat dari semua kelompok
- 17 instrumen lainnya harus memiliki kewajiban kontraktual
- 18 identik bagi entitas penerbit untuk memberikan bagian
- 19 prorata aset neto pada saat likuidasi.

20
21 16. Untuk instrumen yang dikategorikan sebagai instrumen
22 ekuitas, selain instrumen yang memiliki semua fitur di atas,
23 maka penerbit harus tidak memiliki instrumen keuangan lain
24 atau kontrak yang memiliki:

- 25 (a) jumlah arus kas yang secara substansial bergantung pada
- 26 laba rugi, perubahan aset neto entitas yang diakui atau
- 27 perubahan nilai wajar aset neto entitas yang diakui dan
- 28 yang belum diakui (tidak termasuk dampak dari instrumen
- 29 tersebut atau kontrak) dan
- 30 (b) dampak dari pembatasan atau penetapan secara substansial
- 31 atas pengembalian residu kepada pemegang instrumen
- 32 yang mempunyai fitur opsi jual.

33 Untuk tujuan menerapkan kondisi ini, entitas tidak
34 mempertimbangkan kontrak nonkeuangan dengan pemegang
35 instrumen yang dijelaskan di paragraf 15 yang memiliki syarat
36 dan kondisi kontraktual yang serupa dengan syarat dan kondisi
37 dari kontrak yang setara yang mungkin terjadi antara bukan
38 pemegang instrumen dan entitas yang menerbitkan. Jika entitas

1 tidak dapat menentukan bahwa kondisi ini terpenuhi, maka
2 entitas tidak boleh mengategorikan instrumen yang mempunyai
3 fitur opsi jual sebagai instrumen ekuitas.

4

5 **Reklasifikasi Instrumen yang Mempunyai Fitur Opsi Jual**
6 **dan Instrumen yang Menyyaratkan suatu Kewajiban**
7 **terhadap Entitas untuk Menyerahkan kepada Pihak**
8 **Lain Bagian Pro Rata Aset Neto Entitas Hanya pada Saat**
9 **Likuidasi.**

10

11 17. Entitas mengklasifikasikan instrumen keuangan
12 sebagai instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 13 dan 14
13 atau paragraf 15 dan 16 sejak tanggal ketika instrumen memiliki
14 seluruh fitur dan memenuhi kondisi yang diatur di paragraf
15 tersebut. Misalnya, jika entitas menebus seluruh instrumen tanpa
16 opsi jual (*nonputtable*) yang diterbitkan dan setiap instrumen
17 yang mempunyai fitur opsi jual (*puttable*) yang masih beredar
18 memiliki seluruh fitur dan memenuhi semua kondisi di paragraf
19 13 dan 14, maka entitas mengklasifikasikan instrumen yang
20 mempunyai fitur opsi jual sebagai instrumen ekuitas dari tanggal
21 ketika entitas menebus instrumen tanpa opsi jual.

22

23 18. Entitas memperhitungkan reklasifikasi instrumen
24 sesuai dengan paragraf 17 sebagai berikut:

- 25 (a) Entitas mereklasifikasi instrumen ekuitas sebagai liabilitas
26 keuangan sejak tanggal ketika instrumen tidak lagi memiliki
27 semua fitur atau memenuhi kondisi di paragraf 13 dan 14
28 atau paragraf 15 dan 16. Liabilitas keuangan diukur pada
29 nilai wajar instrumen tersebut pada tanggal reklasifikasi.
30 Entitas mengakui dalam ekuitas setiap perbedaan antara
31 jumlah tercatat dari instrumen ekuitas dan nilai wajar
32 liabilitas keuangan pada tanggal reklasifikasi.
- 33 (b) Entitas mereklasifikasi liabilitas keuangan sebagai ekuitas
34 sejak tanggal ketika instrumen memiliki semua fitur dan
35 memenuhi kondisi yang diatur di paragraf 13 dan 14 atau
36 paragraf 15 dan 16. Instrumen ekuitas diukur pada jumlah
37 tercatat liabilitas keuangan pada tanggal reklasifikasi.

38

1 ***Tanpa Kewajiban Kontraktual untuk Menyerahkan Kas atau***
2 ***Aset Keuangan Lainnya (Paragraf 12(a))***

3

4 19. Dengan pengecualian dari keadaan yang dijelaskan
5 di paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16, fitur penting
6 dalam membedakan antara liabilitas keuangan dan instrumen
7 ekuitas adalah adanya kewajiban kontraktual satu pihak dari
8 instrumen keuangan (penerbit), untuk menyerahkan kas atau
9 aset keuangan lain kepada pihak lain (pemegang), atau untuk
10 mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas keuangan dengan
11 pemegang instrumen ekuitas dalam kondisi yang berpotensi
12 tidak menguntungkan pihak penerbit. Walaupun pemegang
13 instrumen ekuitas mungkin berhak menerima dividen atau
14 bentuk distribusi ekuitas lain secara prorata, pihak penerbit
15 tidak memiliki kewajiban kontraktual untuk melakukan
16 distribusi tersebut karena penerbit instrumen ekuitas tidak
17 diwajibkan untuk menyerahkan kas atau aset keuangan lain
18 kepada pihak lain.

19

20 20. Substansi dari instrumen keuangan, bukan bentuk
21 hukumnya, merupakan dasar bagi pengklasifikasiannya
22 dalam laporan posisi keuangan. Substansi dan bentuk hukum
23 umumnya sejalan, tetapi tidak selalu. Beberapa jenis instrumen
24 keuangan memiliki bentuk hukum berupa ekuitas tetapi secara
25 substansi merupakan liabilitas dan bentuk lainnya mungkin
26 berupa kombinasi dari fitur instrumen ekuitas dan fitur liabilitas
27 keuangan. Misalnya:

28 (a) Saham preferen yang mewajibkan penerbitnya untuk
29 membeli kembali saham tersebut dengan harga yang
30 telah ditetapkan atau harga yang dapat ditetapkan pada
31 tanggal yang telah ditetapkan atau tanggal yang dapat
32 ditetapkan di masa yang akan datang, atau saham preferen
33 yang memberikan hak pada pemegangnya untuk meminta
34 penerbit agar membeli kembali saham tersebut pada atau
35 setelah tanggal tertentu dengan harga yang telah ditetapkan
36 atau harga yang dapat ditetapkan adalah liabilitas
37 keuangan.

38 (b) Instrumen keuangan yang memberi hak kepada

1 pemegangnya untuk menjual instrumen itu kembali pada
2 penerbitnya baik dengan menerima kas atau dengan aset
3 keuangan lainnya (*puttable instrument*) adalah liabilitas
4 keuangan, kecuali untuk instrumen yang dikategorikan
5 sebagai instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 13 dan
6 14 atau paragraf 15 dan 16.

7

8 Instrumen keuangan adalah liabilitas keuangan bahkan
9 ketika jumlah kas atau aset keuangan lain ditentukan
10 berdasarkan indeks atau hal lain yang berpotensi
11 meningkat atau menurun. Adanya opsi bagi pemegang
12 instrumen untuk menjual kembali instrumen kepada
13 penerbit dengan menerima kas atau aset keuangan lain
14 mengartikan bahwa instrumen yang mempunyai fitur
15 opsi jual memenuhi definisi liabilitas keuangan, kecuali
16 untuk instrumen yang diklasifikasikan sebagai instrumen
17 ekuitas sesuai dengan paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15
18 dan 16. Misalnya, reksa dana terbuka (*open ended mutual
19 funds*), unit perwalian (*unit trusts*), dan persekutuan bisa
20 memberi hak pada pemegang unit atau anggotanya untuk
21 sewaktu-waktu menarik kepentingan mereka pada penerbit
22 sejumlah kas, yang mengakibatkan kepentingan pemegang
23 unit atau anggota diklasifikasikan sebagai liabilitas
24 keuangan, kecuali untuk instrumen yang dikategorikan
25 sebagai instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 13 dan
26 14 atau paragraf 15 dan 16. Namun demikian, kategori
27 sebagai liabilitas keuangan tidak serta-merta meniadakan
28 penggunaan istilah seperti “nilai aset neto milik pemegang
29 unit” dan “perubahan dalam nilai aset neto milik pemegang
30 unit” dalam laporan keuangan entitas yang tidak memiliki
31 modal disetor (seperti pada beberapa reksa dana dan unit
32 perwalian) atau penggunaan pengungkapan tambahan
33 untuk menunjukkan bahwa total kepentingan para anggota
34 terdiri atas berbagai *item*, seperti cadangan yang memenuhi
35 definisi ekuitas dan instrumen yang dapat dijual kembali
36 pada penerbit yang tidak memenuhi definisi ekuitas.

37

38

- 1 21. Jika entitas tidak memiliki hak tanpa syarat untuk
2 menghindari penyelesaian kewajiban kontraktualnya berupa
3 penyerahan kas atau aset keuangan lainnya, maka kewajiban
4 tersebut memenuhi definisi liabilitas keuangan, kecuali untuk
5 instrumen yang diklasifikasikan sebagai ekuitas sesuai dengan
6 paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16. Misalnya:
- 7 (a) Keterbatasan kemampuan entitas untuk memenuhi
8 kewajiban kontraktualnya, seperti kurangnya akses
9 pada valuta asing atau adanya ketentuan untuk meminta
10 persetujuan dari pihak regulator atas pembayaran yang akan
11 dilakukan, tidak membatalkan kewajiban kontraktual entitas
12 tersebut atau hak kontraktual pemegang instrumen.
- 13 (b) Kewajiban kontraktual yang bergantung pada pelaksanaan
14 hak untuk menebus kembali oleh pihak lawan adalah
15 liabilitas keuangan, karena entitas tidak memiliki hak
16 tanpa syarat untuk menghindari melakukan pembayaran
17 dengan kas atau aset keuangan lain.
- 18
- 19 22. Instrumen keuangan yang tidak secara eksplisit
20 menciptakan kewajiban kontraktual untuk menyerahkan kas
21 atau aset keuangan lainnya, bisa saja secara tidak langsung
22 menciptakan kewajiban melalui persyaratan dan kondisi yang
23 ada padanya. Misalnya:
- 24 (a) Instrumen keuangan mungkin memiliki kewajiban
25 nonkeuangan yang harus diselesaikan jika, dan hanya
26 jika, entitas gagal melakukan pembayaran atau menebus
27 instrumen tersebut. Jika entitas tersebut dapat menghindari
28 kewajiban untuk mentransfer kas atau aset keuangan
29 lainnya hanya dengan menyelesaikan kewajiban non-
30 keuangannya, maka instrumen keuangan tersebut adalah
31 liabilitas keuangan.
- 32 (b) Instrumen keuangan adalah liabilitas keuangan jika
33 instrumen tersebut memiliki ketentuan bahwa dalam
34 penyelesaiannya entitas akan menyerahkan:
- 35 (i) kas atau aset keuangan lain; atau
36 (ii) saham yang diterbitkan entitas yang nilainya
37 ditentukan jauh melebihi nilai kas atau aset keuangan
38 lain yang seharusnya diserahkan.

1 Walaupun entitas tersebut tidak memiliki kewajiban
2 kontraktual secara eksplisit untuk menyerahkan kas
3 atau aset keuangan lainnya, nilai dari penyelesaian
4 menggunakan saham dianggap sama dengan nilai yang
5 harus dibayarkan secara kas. Dalam situasi apapun,
6 pemegang instrumen secara substansi memperoleh
7 jaminan untuk menerima suatu jumlah yang minimal
8 setara dengan penyelesaian menggunakan kas (*cash*
9 *settlement option*) (lihat paragraf 23).

10

11 ***Penyelesaian dengan Instrumen Ekuitas yang Diterbitkan***
12 ***Entitas (paragraf 12(b))***

13

14 23. Suatu kontrak bukan merupakan instrumen ekuitas
15 semata-mata karena kontrak tersebut menyebabkan penerimaan
16 atau penyerahan instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas.
17 Entitas mungkin memiliki hak atau kewajiban kontraktual
18 untuk menerima atau menyerahkan saham yang diterbitkan atau
19 instrumen ekuitas lain dalam jumlah yang bervariasi hingga
20 nilai wajar dari instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas
21 yang akan diterima atau diserahkan tersebut setara dengan
22 nilai hak atau kewajiban kontraktualnya. Hak atau kewajiban
23 kontraktual tersebut dapat berupa nilai yang telah ditetapkan
24 atau nilai yang berfluktuasi, baik sebagian maupun seluruhnya,
25 bergantung pada perubahan variabelnya selain dari harga pasar
26 instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas tersebut (misalnya
27 tingkat suku bunga, harga komoditas, atau harga instrumen
28 keuangan. Dua contoh yang digunakan adalah (a) kontrak untuk
29 menyerahkan instrumen ekuitas senilai Rp100, dan (b) kontrak
30 untuk menyerahkan instrumen ekuitas senilai 100 ons emas.
31 Kontrak jenis ini merupakan liabilitas keuangan bagi entitas
32 walaupun entitas tersebut harus atau dapat menyelesaikan
33 dengan instrumen ekuitas miliknya. Kontrak tersebut bukan
34 merupakan instrumen ekuitas karena entitas menggunakan
35 instrumen ekuitas yang diterbitkannya dalam jumlah yang
36 bervariasi sebagai penyelesaian kontrak. Dengan demikian,
37 kontrak tersebut tidak memberikan hak residual atas aset entitas
38 setelah dikurangi seluruh liabilitasnya.

1 24. Kecuali yang dinyatakan di paragraf 25, kontrak
2 yang akan diselesaikan oleh entitas dengan penyerahan (atau
3 penerimaan) instrumen ekuitas miliknya dalam jumlah yang
4 telah ditetapkan sebagai pengganti kas atau aset keuangan
5 lainnya yang nilainya telah ditetapkan adalah instrumen
6 ekuitas. Misalnya, opsi saham yang diterbitkan yang
7 memberi hak kepada pihak lawan untuk membeli saham yang
8 diterbitkan entitas dalam jumlah yang telah ditetapkan dengan
9 harga yang telah ditetapkan atau untuk membeli obligasi
10 dengan nilai pokok yang telah ditetapkan adalah instrumen
11 ekuitas. Perubahan nilai wajar kontrak yang disebabkan oleh
12 berfluktuasinya suku bunga pasar yang tidak mempengaruhi
13 jumlah kas atau nilai aset keuangan yang harus dibayarkan atau
14 diterima, atau jumlah instrumen ekuitas yang harus diterima
15 atau diserahkan, pada waktu penyelesaian kontrak, tidak
16 mengecualikan kontrak tersebut sebagai instrumen ekuitas.
17 Setiap jumlah yang diterima (seperti premium yang diterima
18 atas penerbitan opsi atau waran atas saham yang diterbitkan
19 entitas) ditambahkan secara langsung ke ekuitas. Setiap
20 jumlah yang dibayarkan (seperti premi yang dibayarkan untuk
21 pembelian opsi) langsung dikurangkan dari ekuitas. Perubahan
22 dalam nilai wajar instrumen ekuitas tidak diakui dalam laporan
23 keuangan.

24

25 25 Jika instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas akan
26 diterima, atau diserahkan, oleh entitas pada saat penyelesaian
27 kontrak merupakan instrumen keuangan yang mempunyai
28 fitur opsi jual dengan semua fitur dan memenuhi kondisi
29 yang dijelaskan di paragraf 13 dan 14, atau instrumen
30 yang mensyaratkan suatu kewajiban terhadap entitas untuk
31 menyerahkan kepada pihak lain bagian prorata aset neto entitas
32 hanya pada saat likuidasi dengan semua fitur dan memenuhi
33 kondisi yang dijelaskan di paragraf 15 dan 16, maka kontrak
34 tersebut adalah aset keuangan atau liabilitas keuangan. Hal
35 ini termasuk kontrak yang akan diselesaikan oleh entitas
36 melalui penerimaan atau penyerahan sejumlah instrumen yang
37 tetap yang dipertukarkan dengan sejumlah tetap kas atau aset
38 keuangan lainnya.

1 26. Dengan pengecualian keadaan yang dijelaskan di
2 paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16, kontrak yang
3 mewajibkan entitas untuk membeli kembali instrumen
4 ekuitasnya, baik dengan kas atau aset keuangan lainnya akan
5 menambah liabilitas keuangan entitas sebesar nilai kini dari
6 nilai penebusannya (misalnya, sebesar nilai kini dari harga
7 pembelian kembali kontrak *forward*, harga pelaksanaan opsi,
8 atau nilai penebusan lain). Ketentuan ini juga berlaku sekalipun
9 kontrak tersebut merupakan instrumen ekuitas. Satu contoh
10 adalah kewajiban entitas berdasarkan kontrak *forward* untuk
11 membeli instrumen ekuitasnya secara kas. Ketika liabilitas
12 keuangan pertama kali diakui berdasarkan PSAK 55 (revisi
13 2006): *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*,
14 maka nilai wajarnya (atau nilai kini dari nilai penebusannya)
15 direklasifikasi dari ekuitas. Setelah pengakuan awal, liabilitas
16 keuangan diukur berdasarkan PSAK 55 (revisi 2006). Jika
17 kontrak jatuh tempo tanpa adanya penyerahan, maka nilai
18 tercatat dari liabilitas keuangan tersebut direklasifikasi ke
19 ekuitas. Kewajiban kontraktual entitas untuk membeli
20 instrumen ekuitasnya menambah liabilitas keuangan sebesar
21 nilai kini dari nilai penebusannya sekalipun liabilitas untuk
22 membeli instrumen tersebut bersifat kondisional, bergantung
23 apakah pihak lawan menggunakan hak untuk menebus
24 (misalnya penerbitan opsi jual (*put option*) yang memberi
25 hak bagi pihak lawan untuk menjual instrumen ekuitas yang
26 diterbitkan entitas pada entitas tersebut dengan harga yang
27 telah ditetapkan).

28

29 27. Kontrak yang akan diselesaikan oleh entitas dengan
30 menyerahkan atau menerima instrumen ekuitas dalam jumlah
31 yang telah ditetapkan sebagai pengganti kas atau aset keuangan
32 lainnya dengan jumlah yang bervariasi merupakan aset
33 keuangan atau liabilitas keuangan. Misalnya kontrak yang
34 mewajibkan entitas untuk menyerahkan 100 lembar instrumen
35 ekuitasnya sebagai pengganti kas yang bernilai setara dengan
36 100 ons emas.

37

38

1 ***Ketentuan Penyelesaian Kontinjensi***

2

3 28. Instrumen keuangan dapat mewajibkan entitas untuk
4 menyerahkan kas atau aset keuangan lain atau jika tidak,
5 menyelesaikannya sebagaimana jika instrumen tersebut berupa
6 liabilitas keuangan, dalam situasi terjadi atau tidak terjadinya
7 suatu peristiwa yang tidak pasti di masa yang akan datang
8 (atau hasil dari situasi yang tidak pasti) yang berada di luar
9 kendali penerbit maupun pemegang instrumen tersebut, seperti
10 perubahan dalam indeks pasar modal, indeks harga konsumen,
11 suku bunga atau ketentuan perpajakan, atau pendapatan, laba
12 neto, atau rasio utang terhadap modal penerbit di masa yang
13 akan datang. Penerbit instrumen seperti ini tidak memiliki hak
14 tanpa syarat untuk tidak menyerahkan kas atau aset keuangan
15 lain (atau jika tidak, untuk menyelesaikannya seperti jika
16 instrumen tersebut berupa liabilitas keuangan). Oleh karenanya,
17 instrumen keuangan adalah liabilitas keuangan bagi penerbit,
18 kecuali jika:

- 19 (a) bagian dari ketentuan penyelesaian kontinjensi yang
20 mensyaratkan penyelesaian secara kas atau melalui
21 penyerahan aset keuangan lain (atau jika tidak, untuk
22 menyelesaikannya sebagaimana jika instrumen tersebut
23 berupa liabilitas keuangan) adalah tidak sah (*not*
24 *genuine*);
- 25 (b) penerbit dapat diwajibkan untuk menyelesaikan
26 kewajibannya secara kas atau melalui penyerahan aset
27 keuangan lain (atau jika tidak, untuk menyelesaikannya
28 sebagaimana jika instrumen tersebut berupa liabilitas
29 keuangan) hanya dalam kondisi penerbit dilikuidasi;
30 atau
- 31 (c) instrumen yang memiliki seluruh fitur dan memenuhi
32 kondisi di paragraf 13 dan 14.

33

34 **Pilihan Penyelesaian**

35

36 ***29. Ketika instrumen keuangan derivatif memberi kepada***
37 ***satu pihak pilihan cara penyelesaian (misalnya penerbit atau***
38 ***pemegang instrumen dapat memilih penyelesaian secara***

1 *neto dengan kas atau dengan mempertukarkan saham*
2 *dengan kas), maka instrumen tersebut adalah aset keuangan*
3 *atau liabilitas keuangan, kecuali jika seluruh alternatif*
4 *penyelesaian yang ada menjadikannya sebagai instrumen*
5 *ekuitas.*

6

7 30. Contoh liabilitas keuangan dari instrumen keuangan
8 derivatif dengan pilihan penyelesaian adalah opsi saham
9 yang memberi pilihan kepada penerbit untuk menentukan
10 penyelesaiannya secara neto dengan kas atau dengan
11 mempertukarkan sahamnya dengan sejumlah kas. Serupa
12 dengan itu, sejumlah kontrak untuk membeli atau menjual
13 *item* nonkeuangan sebagai pengganti instrumen ekuitas yang
14 diterbitkan entitas termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan
15 ini, karena kontrak tersebut dapat diselesaikan, baik dengan
16 penyerahan *item* nonkeuangan atau diselesaikan secara neto
17 dengan kas atau dengan instrumen keuangan lain (lihat paragraf
18 04–06). Kontrak tersebut merupakan aset keuangan atau
19 liabilitas keuangan dan bukan merupakan instrumen ekuitas.

20

21 ***Instrumen Keuangan Majemuk (lihat juga paragraf PA40-***
22 ***PA45 dan Contoh Ilustrasi 9-12)***

23

24 ***31. Penerbit instrumen keuangan nonderivatif***
25 ***mengevaluasi persyaratan instrumennya untuk***
26 ***menentukan apakah instrumen tersebut mengandung***
27 ***komponen ekuitas dan liabilitas. Komponen-komponen***
28 ***tersebut diklasifikasikan secara terpisah sebagai liabilitas***
29 ***keuangan, aset keuangan, atau instrumen ekuitas sesuai***
30 ***dengan ketentuan di paragraf 11.***

31

32 32. Entitas mengakui secara terpisah komponen-komponen
33 instrumen keuangan yang:

- 34 (a) menimbulkan liabilitas keuangan bagi entitas; dan
35 (b) memberikan opsi bagi pemegang instrumen untuk
36 mengkonversi instrumen keuangan tersebut menjadi
37 instrumen ekuitas dari entitas yang bersangkutan.

38 Misalnya, obligasi atau instrumen serupa yang dapat dikonversi

1 oleh pemegangnya menjadi saham biasa dengan jumlah yang
2 telah ditetapkan merupakan instrumen keuangan majemuk. Dari
3 sudut pandang entitas, instrumen ini terdiri dari dua komponen:
4 liabilitas keuangan (perjanjian kontraktual untuk menyerahkan
5 kas atau aset keuangan lainnya) dan instrumen ekuitas (opsi
6 beli yang memberikan hak pada pemegangnya selama jangka
7 waktu tertentu untuk mengkonversi instrumen tersebut menjadi
8 saham biasa dengan jumlah yang telah ditetapkan). Dampak
9 ekonomi dari penerbitan instrumen seperti ini secara substansial
10 sama dengan penerbitan secara simultan instrumen kewajiban
11 yang memiliki ketentuan pelunasan dipercepat dan waran untuk
12 pembelian saham biasa, atau penerbitan instrumen utang yang
13 dilengkapi dengan waran beli saham yang dapat dipisahkan
14 (*detachable share purchase warrants*). Dengan demikian,
15 dalam semua kasus, entitas menyajikan komponen liabilitas
16 dan ekuitas secara terpisah dalam laporan posisi keuangan.

17

18 33. Klasifikasi komponen liabilitas dan ekuitas dari
19 suatu instrumen yang dapat dikonversi tidak diubah sebagai
20 akibat adanya perubahan kemungkinan bahwa opsi konversi
21 tersebut akan dilaksanakan, meskipun jika pelaksanaan opsi
22 tersebut akan menguntungkan secara ekonomi bagi beberapa
23 pemegangnya. Pemegang instrumen mungkin tidak selalu
24 bertindak sebagaimana yang diperkirakan karena, misalnya,
25 konsekuensi pajak yang timbul akibat konversi yang dilakukan
26 mungkin berbeda-beda di antara para pemegang. Selanjutnya,
27 kemungkinan terjadinya konversi akan selalu berubah
28 dari waktu ke waktu. Kewajiban kontraktual entitas untuk
29 melakukan pembayaran di masa datang akan tetap ada hingga
30 kewajiban tersebut berakhir melalui konversi, jatuh tempo
31 instrumen, atau transaksi lainnya.

32

33 34. PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan:*
34 *Pengakuan dan Pengukuran* mengatur hal-hal yang berhubungan
35 dengan pengukuran aset dan liabilitas keuangan. Instrumen
36 ekuitas adalah instrumen yang memberikan hak residual
37 atas aset entitas setelah dikurangi seluruh liabilitasnya. Oleh
38 karenanya, ketika nilai tercatat awal suatu instrumen keuangan

1 majemuk dialokasikan pada komponen ekuitas dan liabilitas,
2 maka komponen ekuitas yang dialokasikan adalah jumlah
3 residu dari nilai wajar instrumen keuangan secara keseluruhan
4 dikurangi dengan nilai komponen liabilitas yang ditetapkan
5 secara terpisah. Nilai dari setiap fitur derivatif (seperti opsi
6 beli) yang melekat pada instrumen keuangan majemuk selain
7 komponen ekuitas (seperti opsi konversi ekuitas) merupakan
8 bagian dari komponen liabilitas. Jumlah nilai tercatat yang
9 dialokasikan ke komponen liabilitas dan ekuitas pada
10 saat pengakuan awal selalu setara dengan nilai wajar dari
11 instrumen tersebut secara keseluruhan. Tidak ada keuntungan
12 atau kerugian yang timbul dari pengakuan awal komponen
13 instrumen secara terpisah.

14

15 35. Sesuai dengan pendekatan yang dijelaskan di paragraf
16 34, penerbit obligasi yang dapat dikonversi menjadi saham biasa
17 pertama kali menentukan nilai tercatat komponen liabilitas
18 dengan mengukur nilai wajar liabilitas serupa (termasuk fitur
19 derivatif nonekuitas melekat) yang tidak memiliki komponen
20 ekuitas. Nilai tercatat instrumen ekuitas yang ditunjukkan
21 oleh opsi untuk mengkonversi instrumen tersebut menjadi
22 saham biasa, ditetapkan dengan cara mengurangi nilai
23 wajar liabilitas keuangan dari nilai wajar instrumen keuangan
24 majemuk secara keseluruhan.

25

26 ***Saham Treasuri (Lihat Juga Paragraf PA46)***

27

28 36. ***Jika entitas memperoleh kembali instrumen***
29 ***ekuitasnya, instrumen-instrumen tersebut (saham treasuri)***
30 ***dikurangkan dari ekuitas. Keuntungan atau kerugian***
31 ***yang timbul dari pembelian, penjualan, penerbitan, atau***
32 ***pembatalan instrumen ekuitas entitas tersebut tidak dapat***
33 ***diakui dalam laporan laba rugi. Saham treasuri tersebut***
34 ***dapat diperoleh dan dimiliki oleh entitas yang bersangkutan***
35 ***atau oleh anggota lain dalam kelompok usaha yang***
36 ***dikonsolidasi. Jumlah yang dibayarkan atau diterima diakui***
37 ***secara langsung di ekuitas.***

38

1 37. Nilai saham treasury yang dimiliki diungkapkan secara
2 terpisah, baik dalam laporan posisi keuangan maupun dalam
3 catatan atas laporan keuangan, sesuai dengan PSAK 1 (revisi
4 2009): *Penyajian Laporan Keuangan*. Jika saham treasury dibeli
5 dari pihak-pihak berelasi, maka entitas mengungkapkannya
6 berdasarkan PSAK 7 (revisi 2010): *Pengungkapan Pihak-*
7 *pihak Berelasi*.

8

9 **Bunga, Dividen, Kerugian dan Keuntungan (lihat juga**
10 **paragraf PA47)**

11

12 38. *Bunga, dividen, kerugian dan keuntungan yang*
13 *berkaitan dengan instrumen keuangan atau komponen*
14 *yang merupakan liabilitas keuangan diakui sebagai*
15 *pendapatan atau beban dalam laporan laba rugi. Distribusi*
16 *kepada pemegang instrumen ekuitas didebit oleh entitas*
17 *secara langsung ke ekuitas, setelah dikurangi dampak*
18 *pajak penghasilan terkait. Biaya transaksi yang timbul dari*
19 *transaksi ekuitas, dicatat sebagai pengurang ekuitas, setelah*
20 *dikurangi dampak pajak penghasilan terkait.*

21

22 39. Klasifikasi instrumen keuangan sebagai liabilitas
23 keuangan atau instrumen ekuitas menentukan apakah bunga,
24 dividen, kerugian dan keuntungan terkait dengan instrumen
25 tersebut diakui sebagai pendapatan atau beban dalam
26 laporan laba rugi. Jadi, pembayaran dividen atas saham yang
27 sepenuhnya diakui sebagai liabilitas, diakui sebagai beban
28 sebagaimana pembayaran bunga atas obligasi. Demikian
29 juga, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan penebusan
30 atau pembiayaan kembali liabilitas keuangan diakui dalam
31 laporan laba rugi, sedangkan penebusan atau pembiayaan
32 kembali instrumen ekuitas diakui sebagai perubahan ekuitas.
33 Perubahan nilai wajar instrumen ekuitas tidak diakui dalam
34 laporan keuangan.

35

36 40. Entitas umumnya membayar berbagai biaya dalam
37 penerbitan atau perolehan kembali instrumen ekuitasnya.
38 Biaya tersebut antara lain berupa biaya pendaftaran dan

1 komisi lain yang ditetapkan, biaya yang dibayarkan kepada
2 penasehat hukum, akuntan, dan penasehat profesional lain,
3 biaya percetakan dan materai. Biaya transaksi yang timbul dari
4 transaksi ekuitas dicatat sebagai pengurang ekuitas (setelah
5 dikurangi dampak pajak penghasilan), sepanjang biaya tersebut
6 merupakan biaya tambahan yang dapat diatribusikan secara
7 langsung dengan transaksi ekuitas, tetapi diabaikan jika tidak
8 dapat diatribusikan secara langsung. Biaya transaksi ekuitas
9 yang diabaikan tersebut diakui sebagai beban.

10

11 41. Biaya transaksi yang terkait dengan penerbitan
12 instrumen keuangan majemuk dialokasikan pada komponen
13 liabilitas dan ekuitas dari instrumen secara proporsional dengan
14 alokasi hasil yang diperoleh. Biaya transaksi yang terkait
15 dengan lebih dari satu transaksi (misalnya biaya yang timbul
16 dari penawaran atas sejumlah saham dan pencatatan saham
17 lainnya secara bersamaan di bursa) dialokasikan pada seluruh
18 transaksi tersebut dengan menggunakan dasar alokasi yang
19 rasional dan konsisten dengan transaksi serupa.

20

21 42. Jumlah biaya transaksi yang dicatat sebagai pengurang
22 ekuitas dalam suatu periode diungkapkan secara terpisah
23 berdasarkan PSAK 1 (revisi 2009): *Penyajian Laporan*
24 *Keuangan*. Jumlah pajak penghasilan terkait yang diakui
25 secara langsung di ekuitas dimasukkan dalam jumlah agregat
26 pajak penghasilan periode berjalan dan pajak penghasilan
27 tangguhan yang ditambahkan atau dibebankan pada ekuitas,
28 yang diungkapkan berdasarkan PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak*
29 *Penghasilan*.

30

31 43. Dividen yang dikategorikan sebagai beban dapat
32 disajikan dalam laporan laba rugi komprehensif atau laporan
33 laba rugi terpisah (jika ada) bersama dengan bunga atas
34 liabilitas lain atau disajikan sebagai pos terpisah. Sebagai
35 tambahan dari ketentuan dalam Pernyataan ini, pengungkapan
36 beban bunga dan dividen tunduk pada ketentuan dalam PSAK
37 1 (revisi 2009): *Penyajian Laporan Keuangan* dan PSAK 60:
38 *Instrumen Keuangan: Pengungkapan*. Dalam beberapa kondisi,

1 karena adanya perbedaan antara beban bunga dan dividen yang
2 terkait dengan hal-hal seperti pengurangan pajak, maka akan
3 lebih baik jika keduanya diungkapkan secara terpisah dalam
4 laporan laba rugi. Pengungkapan pengaruh pajak dilakukan
5 sesuai dengan PSAK 46 (revisi 2010): *Pajak Penghasilan*.

6

7 44. Keuntungan dan kerugian yang terkait dengan
8 perubahan nilai tercatat liabilitas keuangan diakui sebagai
9 pendapatan atau beban dalam laporan laba rugi meskipun
10 keduanya berkaitan dengan instrumen yang mengandung hak
11 residual atas aset entitas dalam pertukaran dengan kas atau
12 aset keuangan lainnya (lihat paragraf 20 (b)). Sesuai dengan
13 PSAK 1 (revisi 2009): *Penyajian Laporan Keuangan*, entitas
14 menyajikan keuntungan atau kerugian akibat pengukuran
15 kembali instrumen keuangan tersebut secara terpisah dalam
16 laporan laba rugi komprehensif jika pemisahan tersebut
17 dianggap relevan untuk menjelaskan uraian kinerja entitas
18 tersebut.

19

20 ***Saling Hapus antar Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan***
21 ***(lihat juga paragraf PA48 dan PA49)***

22

23 45. ***Aset keuangan dan liabilitas keuangan saling hapus***
24 ***dan nilai netonya disajikan dalam laporan posisi keuangan***
25 ***jika, dan hanya jika, entitas:***

26 (a) ***saat ini memiliki hak yang dapat dipaksakan secara***
27 ***hukum untuk melakukan saling hapus atas jumlah yang***
28 ***telah diakui tersebut; dan***

29 (b) ***berniat untuk menyelesaikan secara neto atau untuk***
30 ***merealisasikan aset dan menyelesaikan liabilitasnya***
31 ***secara simultan.***

32 ***Dalam akuntansi untuk transfer atas aset keuangan yang***
33 ***tidak memenuhi kualifikasi penghentian pengakuan, maka***
34 ***entitas tidak boleh melakukan saling hapus aset keuangan***
35 ***yang ditransfer dan liabilitas terkait (lihat PSAK 55 (revisi***
36 ***2006): Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran***
37 ***paragraf 36).***

38

1 46. Pernyataan ini mensyaratkan penyajian aset keuangan
2 dan liabilitas keuangan secara neto jika penyajian tersebut
3 mencerminkan arus kas masa datang yang diharapkan entitas
4 dari penyelesaian dua atau lebih instrumen keuangan yang
5 terpisah. Jika entitas memiliki hak untuk menerima atau
6 membayar suatu jumlah neto tertentu dan berniat untuk
7 merealisasikan, maka entitas tersebut hanya memiliki satu
8 aset keuangan atau satu liabilitas keuangan. Dalam situasi lain,
9 aset keuangan dan liabilitas keuangan disajikan secara terpisah
10 satu sama lain dan konsisten dengan karakteristik yang dimiliki,
11 yaitu sebagai sumber daya atau sebagai kewajiban entitas.
12

13 47. Saling hapus antar aset keuangan dan liabilitas
14 keuangan yang diakui dan penyajian jumlah neto berbeda
15 dengan penghentian-pengakuan aset keuangan atau liabilitas
16 keuangan. Sekalipun saling hapus tidak menimbulkan
17 pengakuan keuntungan atau kerugian, penghentian-pengakuan
18 instrumen keuangan tidak hanya menyebabkan dikeluarkannya
19 *item* dari laporan posisi keuangan yang sebelumnya diakui,
20 tetapi juga menimbulkan pengakuan keuntungan atau
21 kerugian.
22

23 48. Hak untuk melakukan saling hapus merupakan hak
24 hukum debitur, baik dalam bentuk kontrak maupun cara
25 lain, untuk menyelesaikan atau mengeliminasi seluruh atau
26 sebagian jumlah yang dibayarkan kepada kreditor dengan cara
27 membandingkan jumlah yang harus dibayarkan dengan piutang
28 kepada kreditor yang bersangkutan. Dalam situasi yang tidak
29 biasa, debitur memiliki hak hukum untuk membandingkan
30 jumlah yang terutang dari pihak ketiga dengan jumlah piutang
31 kepada kreditor sepanjang terdapat kesepakatan antara ketiga
32 pihak yang terlibat yang secara jelas menetapkan hak debitur
33 untuk melakukan saling hapus. Karena hak untuk melakukan
34 saling hapus merupakan hak hukum, maka kondisi yang
35 mendukung pengakuan hak ini dapat berbeda antara satu
36 yurisdiksi hukum dengan yurisdiksi hukum lain, dan ketentuan
37 hukum yang berlaku atas hubungan antara pihak yang terlibat
38 perlu dipertimbangkan.

1 49. Adanya hak yang dapat dipaksakan untuk saling hapus
2 atas aset keuangan dan liabilitas keuangan mempengaruhi hak
3 dan kewajiban yang terkait dengan aset keuangan dan liabilitas
4 keuangan, serta mungkin mempengaruhi eksposur entitas atas
5 risiko kredit dan risiko likuiditas. Namun demikian, adanya
6 hak tersebut, jika berdiri sendiri, bukan merupakan dasar
7 yang memadai untuk melakukan saling hapus. Jika tidak ada
8 niat untuk melaksanakan hak tersebut atau menyelesaikan
9 secara simultan, maka jumlah dan waktu dari arus kas entitas
10 masa datang tidak terpengaruh. Jika entitas berniat untuk
11 melaksanakan hak atau menyelesaikan secara simultan, maka
12 penyajian aset dan liabilitas secara neto akan mencerminkan
13 perkiraan jumlah dan waktu arus kas masa datang secara lebih
14 memadai, demikian juga risiko dari arus kas yang terekspos.
15 Niat oleh satu atau kedua belah pihak untuk menyelesaikan
16 secara neto tanpa hak hukum tidaklah memadai untuk
17 membenarkan saling hapus tersebut, karena hak dan kewajiban
18 yang terkait dengan aset keuangan dan liabilitas keuangan
19 individual tidak berubah.

20
21 50. Niat entitas terkait dengan penyelesaian aset dan
22 liabilitas tertentu dapat dipengaruhi oleh praktik usaha yang
23 normal, ketentuan di pasar uang, dan keadaan lain yang dapat
24 membatasi kemampuan entitas untuk melakukan penyelesaian
25 secara neto atau penyelesaian secara simultan. Jika entitas
26 memiliki hak untuk saling hapus, namun entitas tidak berniat
27 menyelesaikan secara neto atau merealisasikan aset dan
28 menyelesaikan liabilitas secara simultan, maka pengaruh hak
29 tersebut terhadap eksposur risiko kredit entitas diungkapkan
30 sesuai PSAK 60: *Instrumen Keuangan: Pengungkapan*
31 paragraf 38.

32
33 51. Penyelesaian dua instrumen keuangan secara simultan
34 mungkin terjadi melalui, Misalnya, operasional lembaga kliring
35 dalam pasar uang yang terorganisir atau pertukaran langsung.
36 Pada keadaan ini, arus kas adalah setara dengan suatu jumlah
37 neto tertentu dan tidak ada eksposur risiko kredit dan risiko
38 likuiditas. Pada keadaan lain, entitas mungkin menyelesaikan

1 dua instrumen dengan menerima dan membayar dengan jumlah
2 terpisah, yang menyebabkan entitas memiliki eksposur risiko
3 kredit untuk seluruh jumlah aset atau risiko likuiditas untuk
4 seluruh jumlah liabilitas. Eksposur risiko tersebut mungkin
5 bersifat signifikan sekalipun dalam waktu singkat. Oleh karena
6 itu, realisasi aset keuangan dan penyelesaian liabilitas keuangan
7 diperlakukan sebagai terjadi secara simultan hanya jika kedua
8 transaksi tersebut terjadi pada saat yang sama.

9

10 52. Kondisi-kondisi yang ditetapkan di paragraf 45
11 umumnya tidak dapat dipenuhi dan saling hapus biasanya tidak
12 tepat jika:

- 13 (a) beberapa instrumen keuangan yang berbeda digunakan
14 untuk meniru fitur-fitur yang terdapat dalam instrumen
15 keuangan tunggal (instrumen sintetis);
- 16 (b) aset keuangan dan liabilitas keuangan berasal dari
17 instrumen keuangan dengan eksposur risiko utama yang
18 sama (Misalnya, aset dan liabilitas dalam portfolio kontrak
19 *forward* atau instrumen derivatif lainnya) tetapi melibatkan
20 pihak lawan yang berbeda;
- 21 (c) aset keuangan atau aset lain digadaikan sebagai agunan
22 untuk liabilitas keuangan yang bersifat *non recourse*;
- 23 (d) aset keuangan ditempatkan dalam perwalian oleh debitur
24 untuk keperluan pelunasan kewajiban tanpa aset tersebut
25 diterima oleh kreditor pada saat penyelesaian kewajiban
26 (misalnya, pembentukan *sinking fund*); atau
- 27 (e) kewajiban yang timbul akibat dari kejadian yang
28 menyebabkan kerugian diperkirakan dapat dipulihkan
29 melalui pihak ketiga dengan klaim terhadap kontrak
30 asuransi.

31

32 53. Entitas yang melakukan sejumlah transaksi instrumen
33 keuangan dengan satu pihak lawan mungkin melakukan
34 "kesepakatan induk untuk menyelesaikan secara neto (*master*
35 *netting arrangement*)" dengan pihak lawan tersebut. Perjanjian
36 tersebut menetapkan penyelesaian secara neto untuk seluruh
37 instrumen keuangan yang tercakup dalam perjanjian jika
38 terjadi wanprestasi, atau berakhirnya, salah satu kontrak.

1 Kesepakatan ini umumnya digunakan oleh institusi keuangan
2 untuk melindungi dari kerugian yang timbul jika terjadi
3 kepailitan atau keadaan lain yang menyebabkan pihak lawan
4 tidak dapat memenuhi kewajibannya. Kesepakatan induk
5 untuk menyelesaikan secara neto umumnya menciptakan hak
6 saling hapus yang hanya dapat dipaksakan dan mempengaruhi
7 realisasi atau penyelesaian aset keuangan dan liabilitas
8 keuangan secara individual jika terjadi wanprestasi atau
9 keadaan lain yang tidak diperkirakan terjadi dalam situasi bisnis
10 yang normal. Kesepakatan induk untuk menyelesaikan secara
11 neto tidak dapat dijadikan dasar untuk saling hapus, kecuali
12 kedua kriteria di paragraf 45 terpenuhi. Jika aset keuangan
13 dan liabilitas keuangan yang mengikuti kesepakatan induk
14 untuk menyelesaikan secara neto tidak saling hapus, maka
15 dampak kesepakatan tersebut atas eksposur risiko kredit entitas
16 diungkapkan sesuai dengan PSAK 60: *Instrumen Keuangan: Pengungkapan* paragraf 38.

18

19 **KETENTUAN TRANSISI DAN TANGGAL EFEKTIF**

20

21 54. Entitas menerapkan Pernyataan secara prospektif
22 untuk periode yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari
23 2012. Penerapan lebih dini dianjurkan. Jika entitas menerapkan
24 Pernyataan ini lebih awal, maka entitas mengungkapkan fakta
25 tersebut.

26

27 **PENARIKAN**

28

29 55. Pernyataan ini menggantikan PSAK 50 (revisi 2006)
30 *Instrumen Keuangan: Pengungkapan dan Penyajian*.

31

32

33

34

35

36

37

38

1 LAMPIRAN

2

3 PEDOMAN APLIKASI

4

5 *Lampiran ini merupakan bagian yang tak terpisahkan dari*
6 *PSAK 50.*

7

8 PA01. Pedoman Aplikasi ini menjelaskan penerapan
9 aspek-aspek tertentu dari Pernyataan ini.

10

11 PA02. Pernyataan ini tidak mengatur tentang pengakuan
12 atau pengukuran instrumen keuangan. Ketentuan tentang
13 pengakuan dan pengukuran aset keuangan dan liabilitas
14 keuangan diatur dalam PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen*
15 *Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran.*

16

17 DEFINISI (Paragraf 7-10)

18

19 Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan

20

21 PA03. Mata uang (kas) adalah aset keuangan karena
22 merupakan alat tukar dan karenanya menjadi dasar bagi
23 pengukuran dan pengakuan seluruh transaksi dalam laporan
24 keuangan. Setoran tunai pada bank atau institusi keuangan
25 serupa adalah aset keuangan karena memberikan hak
26 kontraktual bagi deposan untuk memperoleh kas dari institusi
27 tersebut atau untuk melakukan penarikan melalui cek atau
28 instrumen serupa untuk melunasi liabilitas keuangannya kepada
29 kreditor.

30

31 PA04. Contoh umum aset keuangan yang mencerminkan
32 hak kontraktual untuk menerima sejumlah kas di masa depan
33 serta liabilitas keuangan terkait yang mencerminkan kewajiban
34 kontraktual untuk menyerahkan sejumlah kas di masa depan
35 adalah sebagai berikut:

36 (a) piutang dagang dan utang dagang;

37 (b) wesel tagih dan wesel bayar;

38 (c) pinjaman diberikan dan pinjaman diterima; dan

- 1 (d) piutang obligasi dan utang obligasi.
- 2 Pada setiap kasus, hak kontraktual dari satu pihak untuk
- 3 menerima (atau kewajiban untuk membayar) sejumlah kas
- 4 ditandingkan dengan kewajiban terkait dari pihak lain untuk
- 5 membayar (atau hak untuk menerima).

6

7 PA05. Bentuk lain dari instrumen keuangan adalah
8 instrumen dengan manfaat ekonomi yang akan diterima atau
9 diserahkan berbentuk aset keuangan selain kas. Misalnya,
10 wesel bayar atas obligasi pemerintah memberi hak kontraktual
11 bagi pemegangnya untuk menerima dan kewajiban kontraktual
12 bagi penerbitnya untuk menyerahkan obligasi pemerintah,
13 bukan kas. Obligasi tersebut adalah aset keuangan karena
14 mencerminkan kewajiban pemerintah selaku penerbit untuk
15 membayar sejumlah kas. Oleh karena itu, wesel bayar tersebut
16 merupakan aset keuangan bagi pemegangnya dan liabilitas
17 keuangan bagi penerbitnya.

18

19 PA06. Instrumen utang perpetual (seperti obligasi
20 perpetual, *debentures*, dan surat saham (*capital notes*)) biasanya
21 memberikan hak kontraktual kepada pemegangnya untuk
22 menerima pembayaran bunga setiap tanggal tertentu dan dapat
23 diperpanjang untuk jangka waktu yang tidak terbatas, baik
24 tanpa hak untuk menerima pengembalian pokok utangnya,
25 maupun dengan hak untuk menerima pengembalian pokok
26 utangnya dengan persyaratan pengembalian pokok utang yang
27 sangat sulit atau dalam jangka waktu yang sangat lama di masa
28 depan. Misalnya, entitas menerbitkan instrumen keuangan yang
29 mewajibkan entitas untuk melakukan pembayaran tahunan
30 untuk jangka waktu tidak terbatas, senilai suku bunga nominal
31 8% terhadap nilai nominal atau pokok pinjaman sebesar
32 Rp1.000. Dengan mengasumsikan bahwa 8% merupakan suku
33 bunga pasar dari instrumen tersebut pada saat penerbitan, maka
34 penerbit memiliki kewajiban kontraktual untuk melakukan
35 sejumlah pembayaran bunga di masa depan yang nilai wajarnya
36 (nilai kini) sama dengan Rp1.000 pada saat pengakuan awal.
37 Pemegang instrumen memiliki aset keuangan dan penerbit
38 instrumen memiliki liabilitas keuangan.

1 PA07. Hak atau kewajiban kontraktual untuk menerima,
2 menyerahkan, atau mempertukarkan instrumen keuangan
3 merupakan suatu instrumen keuangan. Suatu rangkaian hak
4 atau kewajiban kontraktual memenuhi definisi instrumen
5 keuangan apabila hak atau kewajiban tersebut pada akhirnya
6 akan menyebabkan terjadinya penerimaan atau pembayaran
7 kas atau menyebabkan perolehan atau penerbitan instrumen
8 ekuitas.

9

10 PA08. Kemampuan untuk melaksanakan hak kontraktual
11 atau persyaratan pemenuhan kewajiban kontraktual dapat
12 bersifat absolut atau bersifat kontinjen atas terjadinya suatu
13 peristiwa di masa depan. Misalnya, jaminan keuangan
14 merupakan hak kontraktual bagi pemberi pinjaman untuk
15 menerima sejumlah kas dari penjamin, dan kewajiban
16 kontraktual terkait dari penjamin untuk membayar pemberi
17 pinjaman, jika penerima pinjaman wanprestasi. Hak dan
18 kewajiban kontraktual timbul akibat transaksi atau peristiwa
19 masa lalu (dengan asumsi terdapat penjaminan), meskipun
20 kemampuan pemberi pinjaman untuk melaksanakan haknya
21 dan keharusan penjamin untuk memenuhi kewajibannya
22 bersifat kontinjen atas kejadian wanprestasi oleh penerima
23 pinjaman di masa depan. Hak dan kewajiban yang bersifat
24 kontinjen memenuhi definisi aset dan liabilitas keuangan,
25 meskipun aset dan liabilitas tersebut tidak selalu diakui dalam
26 laporan keuangan. Beberapa hak dan kewajiban kontinjen
27 mungkin merupakan kontrak asuransi dalam ruang lingkup
28 PSAK 28 (revisi 2010): *Kontrak Asuransi*.

29

30 PA09. Berdasarkan PSAK 30 (revisi 2007): *Sewa*, suatu
31 sewa pembiayaan pada dasarnya merupakan hak *lessor* untuk
32 menerima, dan kewajiban *lessee* untuk membayar, serangkaian
33 pembayaran yang secara substansial sama dengan pembayaran
34 pokok dan bunga sesuai dengan perjanjian pinjaman. *Lessor*
35 mencatat investasinya sejumlah piutang sewa dan bukan sebesar
36 nilai aset yang disewakan. Di lain pihak, dalam sewa biasa,
37 pada dasarnya merupakan kontrak yang belum diselesaikan
38 yang mengharuskan *lessor* menyediakan penggunaan aset

1 di masa depan sebagai pertukaran atas penerimaan imbalan
2 dari penyediaan jasa. *Lessor* tetap mencatat sebesar nilai aset
3 yang disewakan dan bukan sejumlah piutang sewa yang akan
4 diterima di masa depan. Oleh karena itu, sewa pembiayaan
5 merupakan instrumen keuangan, sedangkan sewa biasa bukan
6 merupakan instrumen keuangan (kecuali untuk pembayaran
7 berkala yang saat ini jatuh tempo dan terutang).

8

9 PA10. Aset berwujud (seperti persediaan dan aset tetap),
10 aset yang disewakan dan aset tidak berwujud (seperti paten dan
11 merek dagang) bukan merupakan aset keuangan. Pengendalian
12 atas aset berwujud dan tidak berwujud menciptakan peluang
13 untuk memperoleh arus kas masuk atau aset keuangan lainnya,
14 namun pengendalian tersebut tidak menimbulkan hak pada saat
15 ini untuk menerima kas atau aset keuangan lain.

16

17 PA11. Aset (seperti beban dibayar di muka), yang
18 memberikan manfaat ekonomi di masa depan berupa
19 penerimaan barang atau jasa, dan bukan berupa hak untuk
20 menerima kas atau aset keuangan lainnya, bukan merupakan
21 aset keuangan. Demikian juga, *item* seperti pendapatan
22 ditangguhkan dan sebagian besar kewajiban garansi bukan
23 merupakan liabilitas keuangan, karena arus keluar dari manfaat
24 ekonomi yang terkait dengan pendapatan ditangguhkan dan
25 kewajiban garansi tersebut berupa penyerahan barang dan jasa
26 dan bukan kewajiban kontraktual untuk membayar secara kas
27 atau melalui penyerahan aset keuangan lain.

28

29 PA12. Liabilitas atau aset nonkontraktual (seperti pajak
30 penghasilan yang timbul akibat peraturan pemerintah) bukan
31 merupakan liabilitas keuangan atau aset keuangan. Akuntansi
32 pajak penghasilan dijelaskan dalam PSAK 46 (revisi 2010):
33 *Pajak Penghasilan*. Demikian juga, kewajiban konstruktif,
34 sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 57 (revisi 2009): *Provisi*,
35 *Liabilitas Kontinjensi*, dan *Aset Kontinjensi*, tidak berasal dari
36 kontrak dan bukan merupakan liabilitas keuangan.

37

38

1 Instrumen Ekuitas

2

3 PA13. Contoh dari instrumen ekuitas meliputi saham
4 biasa yang tidak dapat dijual kembali (*nonputtable ordinary*
5 *shares*), beberapa instrumen yang mempunyai fitur opsi jual
6 (*puttable instrument*) (lihat paragraf 13 dan 14), beberapa
7 instrumen, yang mensyaratkan suatu kewajiban kepada entitas
8 untuk menyerahkan ke pihak lain bagian aset neto entitas
9 secara prorata hanya pada saat likuidasi (lihat paragraf 15 dan
10 16), beberapa jenis saham preferen (lihat paragraf PA34 dan
11 PA35), waran atau penerbitan opsi beli yang memungkinkan
12 pemegangnya untuk memesan atau membeli pada entitas
13 penerbit sejumlah tertentu saham biasa yang tidak dapat dijual
14 kembali dengan menukarkan sejumlah tertentu kas atau aset
15 keuangan lain. Kewajiban entitas untuk menerbitkan atau
16 membeli sejumlah tertentu instrumen ekuitasnya dengan
17 mempertukarkan sejumlah tertentu kas atau aset keuangan
18 lain merupakan instrumen ekuitas entitas (kecuali yang
19 dinyatakan dalam paragraf 25). Namun, jika kontrak tersebut
20 mengandung kewajiban bagi entitas untuk menyerahkan kas
21 atau aset keuangan lain sebagai pembayaran (selain kontrak
22 yang dikategorikan sebagai ekuitas sesuai dengan paragraf
23 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16), maka kontrak tersebut
24 menimbulkan liabilitas sebesar nilai kini dari jumlah penebusan
25 (lihat paragraf PA36(a)). Penerbit saham biasa yang tidak dapat
26 dijual kembali mengakui timbulnya liabilitas ketika penerbit
27 telah bertindak secara formal untuk melakukan distribusi dan
28 menjadi berkewajiban secara hukum kepada pemegang saham
29 untuk melaksanakannya. Hal ini bisa terjadi setelah deklarasi
30 dividen atau ketika entitas mengakhiri operasinya dan setiap
31 aset yang tersisa setelah pelunasan seluruh liabilitasnya
32 didistribusikan kepada pemegang saham.

33

34 PA14. Pembelian opsi beli atau kontrak serupa lain oleh
35 entitas yang memberi hak untuk memperoleh kembali sejumlah
36 tertentu instrumen ekuitas miliknya dengan menukarkan
37 sejumlah tertentu kas atau aset keuangan lain bukan merupakan
38 aset keuangan entitas (kecuali yang dinyatakan dalam paragraf

1 25). Namun, setiap jumlah yang dibayarkan atas kontrak
2 tersebut dikurangkan dari ekuitas.

3

4 ***Kelompok Instrumen yang Merupakan Subordinat dari***
5 ***Semua Kelompok Instrumen Lainnya (Paragraf 13(B) dan***
6 ***15(B))***

7

8 PA15. Salah satu fitur dari paragraf 13 dan 15 yang
9 menyatakan bahwa instrumen keuangan yang merupakan
10 subordinat dari semua kelompok instrumen lain.

11

12 PA16. Apabila menentukan apakah instrumen berada
13 dalam kelompok subordinat, entitas mengevaluasi klaim
14 instrumen pada saat likuidasi jika dilikuidasi pada tanggal
15 ketika entitas mengategorikan instrumen tersebut. Entitas
16 menilai kembali kategori tersebut jika ada perubahan keadaan
17 relevan. Misalnya, jika entitas menerbitkan atau menebus
18 instrumen keuangan lain, maka dapat mempengaruhi apakah
19 instrumen yang dipertanyakan berada dalam kelompok
20 instrumen yang merupakan subordinat dari semua kelompok
21 instrumen lain.

22

23 PA17. Instrumen yang memiliki hak istimewa pada saat
24 likuidasi entitas bukan merupakan instrumen dengan hak bagian
25 prorata dari aset neto entitas. Misalnya, instrumen memiliki
26 hak istimewa pada saat likuidasi jika entitas memberikan hak
27 kepada pemegang saham dividen tetap pada saat likuidasi,
28 di samping itu bagian aset neto entitas, ketika instrumen lain
29 berada dalam kelompok subordinat dengan hak bagian prorata
30 aset neto entitas tidak memiliki hak yang sama saat likuidasi.

31

32 PA18. Jika entitas hanya memiliki satu kelompok
33 instrumen keuangan, kelas tersebut diperlakukan seolah-olah
34 kelompok instrumen yang merupakan subordinat dari semua
35 kelompok instrumen lain.

36

37

38

1 **Total Perkiraan Arus Kas yang Terkait dengan Instrumen**
2 **Selama Masa Instrumen Tersebut (Paragraf 13(e))**

3

4 PA19. Total perkiraan arus kas dari instrumen selama
5 masa instrumen harus secara substansial berdasarkan pada laba
6 rugi, perubahan dalam aset neto yang diakui atau nilai wajar
7 yang diakui atau belum diakui selama masa instrumen. Laba
8 rugi dan perubahan dalam aset neto yang diakui diukur sesuai
9 dengan SAK yang relevan.

10

11 ***Transaksi yang Dilakukan oleh Pemegang Instrumen Selain***
12 ***Pemilik Ekuitas (Paragraf 13 dan 15)***

13

14 PA20. Pemegang instrumen keuangan yang mempunyai
15 fitur opsi jual atau instrumen yang mensyaratkan kewajiban
16 kepada entitas untuk menyerahkan ke pihak lain bagian aset
17 neto entitas secara prorata hanya pada saat likuidasi dapat
18 melakukan transaksi dengan entitas dalam peran selain pemilik
19 entitas. Misalnya, pemegang instrumen dapat juga menjadi
20 pekerja. Hanya arus kas serta persyaratan dan ketentuan
21 kontraktual instrumen yang terait dengan pemegang instrumen
22 sebagai pemilik entitas yang dipertimbangkan saat menilai
23 apakah instrumen harus diklasifikasikan sebagai ekuitas dalam
24 paragraf 13 atau paragraf 15.

25

26 PA21. Contohnya adalah persekutuan terbatas yang
27 memiliki mitra umum dan mitra terbatas. Beberapa mitra
28 umum dapat memberikan garansi kepada entitas dan dapat
29 dibayar untuk menyediakan garansi tersebut. Dalam beberapa
30 situasi, garansi dan arus kas terkait pemegang instrumen dalam
31 perannya sebagai pemberi garansi dan bukan dalam perannya
32 sebagai pemilik ekuitas. Oleh karena itu, garansi tersebut dan
33 arus kas terkait tidak mengakibatkan mitra umum dianggap
34 di bawah mitra terbatas, dan diabaikan saat menilai apakah
35 persyaratan kontraktual instrumen persekutuan terbatas adalah
36 sama.

37

38

1 PA22. Contoh lain adalah pengaturan pembagian laba rugi
2 yang mengalokasikan laba rugi kepada pemegang instrumen
3 berdasarkan jasa yang diberikan atau usaha yang dihasilkan
4 selama tahun berjalan dan tahun sebelumnya. Pengaturan
5 tersebut merupakan transaksi dengan pemegang instrumen
6 dalam perannya bukan sebagai pemilik dan tidak boleh
7 dianggap ketika menilai fitur di paragraf 13 atau paragraf 15.
8 Tetapi, pengaturan pembagian laba rugi yang mengalokasikan
9 laba rugi kepada pemegang instrumen berdasarkan jumlah
10 nominal instrumennya secara relatif terhadap instrumen
11 lain pada kelompok yang mencerminkan transaksi dengan
12 pemegang instrumen dalam perannya sebagai pemilik dan
13 dipertimbangkan saat menilai fitur di paragraf 13 atau paragraf
14 15.

15

16 PA23. Arus kas serta persyaratan dan ketentuan kontraktual
17 dari transaksi antara pemegang instrumen (dalam perannya
18 bukan sebagai pemilik) dan entitas penerbit harus sama dengan
19 transaksi setara yang mungkin terjadi antara bukan pemegang
20 instrumen dan entitas penerbit.

21

22 ***Tidak Ada Instrumen Keuangan atau Kontrak Lain dengan***
23 ***Total Arus Kas yang Secara Substansial Tetap atau Membatasi***
24 ***Hasil Residu Kepada Pemegang Instrumen (Paragraf 14 dan***
25 ***16)***

26

27 PA24. Kondisi untuk mengklasifikasikan instrumen
28 keuangan sebagai ekuitas (kecuali memenuhi kriteria di
29 paragraf 13 atau paragraf 15) adalah entitas tidak memiliki
30 instrumen keuangan atau kontrak lain yang memiliki (a) total
31 arus kas secara substansial berdasarkan laba rugi, perubahan
32 dalam aset neto yang diakui atau perubahan nilai wajar aset neto
33 yang diakui dan belum diakui (b) dampak secara substansial
34 membatasi atau menetapkan hasil residu. Instrumen berikut,
35 saat melakukan persyaratan komersial normal dengan pihak
36 tidak berelasi, tidak mungkin untuk mencegah instrumen
37 (kecuali memenuhi kriteria di paragraf 13 atau paragraf 15)
38 diklasifikasikan sebagai ekuitas:

- 1 (a) instrumen dengan total arus kas secara substansial
- 2 berdasarkan aset khusus entitas.
- 3 (b) instrumen dengan total arus kas berdasarkan persentase
- 4 pendapatan.
- 5 (c) kontrak yang dirancang untuk imbalan pekerja individu
- 6 atas jasa yang diberikan kepada entitas.
- 7 (d) kontrak yang membutuhkan pembayaran persentase tidak
- 8 signifikan dari laba atas barang atau jasa yang diberikan.

9

10 **Instrumen Keuangan Derivatif**

11

12 PA25. Instrumen keuangan mencakup instrumen utama
13 (seperti piutang, utang, dan instrumen ekuitas) dan instrumen
14 keuangan derivatif (seperti opsi, *futures* dan *forwards*, *swap*
15 suku bunga, dan *swap* mata uang). Instrumen keuangan
16 derivatif memenuhi definisi instrumen keuangan dan dengan
17 demikian termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan ini.

18

19 PA26. Instrumen keuangan derivatif menimbulkan hak
20 dan kewajiban yang mengakibatkan pemindahan di antara
21 pihak-pihak yang terkait dengan instrumen keuangan derivatif
22 tersebut, satu atau lebih risiko finansial yang melekat pada
23 instrumen keuangan utama. Pada saat penerbitannya, instrumen
24 keuangan derivatif memberi hak kontraktual pada satu pihak
25 untuk menukarkan aset atau liabilitas keuangan kepada
26 pihak lain saat kondisi secara potensial menguntungkan, atau
27 menimbulkan kewajiban kontraktual untuk menukarkan aset
28 atau liabilitas keuangan kepada pihak lain saat kondisi secara
29 potensial tidak menguntungkan. Namun, umumnya instrumen
30 derivatif tersebut tidak mengakibatkan terjadinya pemindahan
31 atas instrumen keuangan utama, baik pada saat penerbitan
32 kontrak maupun pada saat jatuh tempo kontrak. Sejumlah
33 instrumen sekaligus mengandung hak dan kewajiban untuk
34 melakukan pertukaran. Karena persyaratan bagi pelaksanaan
35 pertukaran ditetapkan pada saat penerbitan instrumen derivatif,
36 maka sejalan dengan perubahan harga pada pasar uang,
37 persyaratan tersebut dapat berubah menjadi menguntungkan
38 atau tidak menguntungkan.

1 PA27. Opsi jual atau opsi beli untuk mempertukarkan
2 aset keuangan atau liabilitas keuangan (yaitu instrumen
3 keuangan selain instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas)
4 memberi hak kepada pemegangnya untuk memperoleh
5 potensi manfaat ekonomis di masa depan yang terkait
6 dengan perubahan pada nilai wajar instrumen keuangan
7 yang mendasari kontrak. Sebaliknya, pihak penerbit opsi
8 berkewajiban untuk melepaskan potensi manfaat ekonomi yang
9 mungkin diperolehnya di masa depan atau menanggung potensi
10 kerugian atas manfaat ekonomi tersebut akibat perubahan
11 pada nilai wajar instrumen keuangan yang mendasari. Hak
12 kontraktual pemegang opsi memenuhi definisi aset keuangan
13 dan kewajiban kontraktual penerbit opsi memenuhi definisi
14 liabilitas keuangan. Instrumen keuangan yang mendasari
15 kontrak opsi dapat berupa aset keuangan, termasuk penyertaan
16 pada entitas lain, dan instrumen dengan bunga. Suatu opsi
17 dapat mensyaratkan penerbitnya untuk menerbitkan instrumen
18 utang, dan bukan mentransfer aset keuangannya, namun
19 instrumen yang mendasari opsi akan menjadi aset keuangan
20 pemegang opsi apabila opsi dilaksanakan. Hak pemegang opsi
21 untuk mempertukarkan aset keuangan saat kondisi yang ada
22 berpotensi menguntungkan dirinya, dan kewajiban penerbit
23 opsi untuk mempertukarkan aset keuangan saat kondisi yang
24 ada berpotensi tidak menguntungkan dirinya berbeda dari aset
25 keuangan yang mendasari yang akan dipertukarkan ketika opsi
26 dilaksanakan. Karakteristik hak pemegang opsi dan kewajiban
27 penerbit opsi tidak dipengaruhi oleh kemungkinan digunakan
28 atau tidaknya opsi tersebut.

29

30 PA28. Contoh lain mengenai instrumen keuangan derivatif
31 adalah kontrak *forward* yang harus diselesaikan dalam waktu
32 enam bulan, dalam hal salah satu pihak (pembeli) berjanji untuk
33 menyerahkan Rp1.000.000 secara kas dan menerima obligasi
34 pemerintah berbunga tetap dengan nilai nominal Rp1.000.000,
35 dan pihak lawan (penjual) berjanji akan menyerahkan
36 obligasi pemerintah berbunga tetap dengan nilai nominal
37 Rp1.000.000 atas kas Rp1.000.000 yang diterimanya. Selama
38 enam bulan tersebut, kedua pihak memiliki hak kontraktual

1 dan kewajiban kontraktual untuk saling mempertukarkan
2 instrumen keuangannya. Jika harga pasar obligasi pemerintah
3 tersebut melebihi Rp1.000.000, maka kondisi tersebut akan
4 menguntungkan bagi pihak pembeli dan tidak menguntungkan
5 bagi pihak penjual; dampak sebaliknya akan terjadi jika harga
6 pasar obligasi pemerintah tersebut kurang dari Rp1.000.000.
7 Pihak pembeli memiliki hak kontraktual (aset keuangan) yang
8 serupa dengan hak yang berasal dari pembelian opsi beli yang
9 dimiliki dan kewajiban kontraktual (liabilitas keuangan) yang
10 serupa dengan kewajiban yang berasal dari penerbitan opsi jual
11 pihak penjual memiliki hak kontraktual (aset keuangan) yang
12 serupa dengan hak yang berasal dari opsi jual yang dimiliki
13 dan kewajiban kontraktual (liabilitas keuangan) yang serupa
14 dengan kewajiban yang berasal dari penerbitan opsi beli.
15 Seperti yang berlaku pada opsi, hak dan kewajiban kontraktual
16 merupakan aset keuangan dan liabilitas keuangan yang terpisah
17 dan berbeda dari instrumen keuangan yang mendasarinya
18 (obligasi dan kas yang akan dipertukarkan). Kedua pihak yang
19 terikat dalam kontrak *forward* berkewajiban untuk memenuhi
20 komitmen mereka pada tanggal yang disepakati, sementara
21 pada kontrak opsi, hal tersebut hanya terjadi jika dan ketika
22 pemegang opsi memilih untuk melaksanakan opsinya.

23

24 PA29. Banyak jenis lain dari instrumen derivatif
25 mengandung hak atau kewajiban untuk melakukan pertukaran
26 di masa depan, termasuk swap suku bunga dan swap mata
27 uang, *interest rate caps, collar and floor, loan commitments,*
28 *note issuance facilities,* dan *letter of credit*. Suatu kontrak
29 swap suku bunga dapat dianggap sebagai variasi dari kontrak
30 *forward*, di mana seluruh pihak setuju untuk melakukan satu
31 rangkaian pertukaran uang kas di masa depan, dalam hal satu
32 jumlah kas dihitung berdasarkan suku bunga mengambang dan
33 jumlah kas yang lain dihitung berdasarkan suku bunga tetap.
34 Kontrak *futures* merupakan variasi lain dari kontrak *forward*,
35 dengan perbedaan utamanya bahwa kontrak *futures* sudah
36 distandardisasi dan diperdagangkan di bursa.

37

38

1 **Kontrak Pembelian atau Penjualan Item Nonkeuangan** 2 **(Paragraf 04-06)**

3

4 PA30. Kontrak pembelian atau penjualan *item* non-
5 keuangan tidak memenuhi definisi instrumen keuangan
6 karena hak kontraktual dari salah satu pihak untuk menerima
7 aset atau jasa non-keuangan dan kewajiban terkait dari pihak
8 lainnya tidak menimbulkan hak atau kewajiban pada saat
9 ini bagi kedua pihak, baik untuk menerima, menyerahkan,
10 maupun mempertukarkan aset keuangan. Misal, kontrak yang
11 penyelesaiannya hanya dapat dilakukan melalui penerimaan
12 atau penyerahan *item* nonkeuangan (misalnya opsi, kontrak
13 *futures* atau kontrak *forward* atas perak) bukan merupakan
14 instrumen keuangan. Umumnya kontrak komoditas seperti ini.
15 Sebagian kontrak tersebut bentuknya telah distandardisasi dan
16 diperdagangkan di bursa seperti layaknya instrumen keuangan
17 derivatif. Sebagai contoh, sebuah kontrak *commodity futures*
18 dapat diperjualbelikan sewaktu-waktu secara kas karena
19 telah dicatatkan untuk diperdagangkan di bursa dan dapat
20 berpindah tangan berkali-kali. Namun pihak yang menjual
21 dan membeli kontrak sesungguhnya memperdagangkan
22 komoditas yang mendasarinya. Kemampuan untuk membeli
23 atau menjual suatu kontrak komoditas secara kas, kemudahan
24 untuk memperjualbelikannya, dan kemungkinan untuk
25 menegosiasikan penyelesaian kewajiban secara kas menjadi
26 penerimaan atau penyerahan komoditas tidak mengubah
27 karakter fundamental kontrak yang dapat menjadikannya
28 sebagai instrumen keuangan. Namun, beberapa kontrak untuk
29 membeli atau menjual *item* nonkeuangan dapat diselesaikan
30 secara neto atau melalui pertukaran instrumen keuangan, atau
31 jika *item* nonkeuangan dimaksud siap dikonversi menjadi kas,
32 maka kontrak tersebut masuk dalam ruang lingkup pernyataan
33 ini dan diperlakukan sebagai instrumen keuangan (lihat
34 paragraf 4).

35

36 PA31. Suatu kontrak yang melibatkan penerimaan atau
37 penyerahan aset berwujud bukan merupakan aset keuangan
38 bagi salah satu pihak dan liabilitas keuangan bagi pihak

1 lainnya, kecuali jika pembayaran yang terkait dengan kontrak
2 tersebut dilakukan setelah tanggal penyerahan aset berwujud.
3 Contohnya adalah pembelian atau penjualan barang secara
4 kredit.

5

6 PA32. Beberapa kontrak adalah kontrak yang dikaitkan
7 dengan komoditas, namun tidak mencakup penyelesaian
8 melalui penerimaan atau penyerahan komoditas secara
9 fisik. Penyelesaian kontrak tersebut dilakukan secara kas
10 yang nilainya ditentukan sesuai dengan formula tertentu
11 dalam kontrak, dan bukan nilai pembayaran tunai yang telah
12 ditetapkan sebelumnya. Sebagai contoh, nilai pokok suatu
13 obligasi dapat dihitung dengan menggunakan harga pasar
14 minyak saat obligasi jatuh tempo dikalikan dengan sejumlah
15 kuantitas minyak yang telah ditetapkan. Nilai pokok obligasi
16 tersebut diindeks dengan menggunakan referensi harga sebuah
17 komoditas, namun penyelesaiannya hanya dilakukan secara
18 kas. Kontrak semacam ini merupakan instrumen keuangan.

19

20 PA33. Definisi dari instrumen keuangan juga mencakup
21 kontrak yang menimbulkan aset non-keuangan atau kewajiban
22 non-keuangan di samping aset keuangan atau liabilitas keuangan.
23 Instrumen keuangan seperti ini sering kali memberi satu pihak
24 suatu opsi untuk menukarkan aset keuangan dengan aset non-
25 keuangan. Sebagai contoh, sebuah obligasi yang dikaitkan
26 dengan minyak (*oil linked bond*) dapat memberi hak kepada
27 pemegangnya untuk menerima secara berkala pembayaran
28 bunga yang nilainya telah ditetapkan dan sejumlah kas pada saat
29 jatuh tempo yang nilainya sudah ditetapkan, dengan opsi untuk
30 menukarkan nilai pokok obligasi tersebut dengan minyak yang
31 kuantitasnya telah ditetapkan. Keinginan untuk melaksanakan
32 opsi ini akan berbeda dari waktu ke waktu bergantung pada
33 perbandingan antara nilai wajar minyak dengan rasio pertukaran
34 antara kas dan minyak (harga pertukaran) yang sudah ditetapkan
35 dalam obligasi. Niat pemegang obligasi sehubungan dengan
36 pelaksanaan opsi tersebut tidak mempengaruhi substansi
37 komponen aset tersebut. Aset keuangan bagi pemegang obligasi
38 dan liabilitas keuangan bagi penerbit menjadikan obligasi

1 sebagai instrumen keuangan, terlepas dari bentuk lain atas aset
2 dan liabilitas yang terbentuk.

3

4 **PENYAJIAN**

5

6 **Liabilitas dan Ekuitas (Paragraf 11 – 30)**

7

8 ***Tanpa Kewajiban Kontraktual untuk Menyerahkan Kas atau*** 9 ***Aset Keuangan Lain (Paragraf 19–22)***

10

11 PA34. Saham preferen dapat diterbitkan dengan berbagai
12 jenis hak. Dalam menentukan apakah saham preferen
13 merupakan liabilitas keuangan atau instrumen ekuitas, penerbit
14 menilai hak-hak tertentu yang melekat pada saham untuk
15 menentukan apakah saham tersebut memiliki karakteristik
16 fundamental suatu liabilitas keuangan. Sebagai contoh, saham
17 preferen yang memberi hak kepada pemegangnya untuk
18 menebus saham tersebut pada tanggal yang telah ditetapkan
19 atau pada tanggal yang dipilih oleh pemegangnya mengandung
20 liabilitas keuangan karena penerbit berkewajiban menyerahkan
21 aset keuangan pada pemegang saham. Potensi ketidakmampuan
22 penerbit dalam memenuhi kewajibannya untuk menebus saham
23 preferen tersebut sesuai dengan kontrak, baik disebabkan
24 karena tidak tersedianya dana, atau karena dibatasi peraturan
25 perundang-undangan, atau karena tidak memadainya laba
26 atau cadangan, tidak membatalkan kewajibannya tersebut.
27 Suatu opsi bagi penerbit untuk menebus saham secara kas
28 tidak memenuhi definisi suatu liabilitas keuangan karena
29 penerbit tidak memiliki kewajiban saat ini untuk mentransfer
30 aset keuangan kepada pemegang saham. Dalam kasus ini,
31 penebusan saham sepenuhnya didasarkan pada kebijakan
32 penerbit. Namun demikian, suatu kewajiban dapat timbul ketika
33 penerbit saham melaksanakan opsi yang dimilikinya, biasanya
34 dengan pemberitahuan formal kepada pemegang saham tentang
35 niat untuk menebus saham-saham tersebut.

36

37 PA35. Ketika saham preferen adalah saham yang tidak
38 dapat ditebus, maka pengategorian yang sesuai ditentukan

1 berdasarkan hak lain yang melekat padanya. Kategori
2 didasarkan pada penilaian atas substansi perjanjian kontraktual
3 dan definisi dari suatu liabilitas keuangan dan instrumen
4 ekuitas. Jika pembagian dividen kepada pemegang saham
5 preferen, apakah bersifat kumulatif atau non-kumulatif,
6 sepenuhnya didasarkan pada kebijakan penerbit, maka saham
7 tersebut merupakan instrumen ekuitas. Pengategorian saham
8 preferen sebagai instrumen ekuitas atau kewajiban keuangan
9 tidak dipengaruhi oleh, contohnya:

- 10 (a) sejarah pembagian dividen;
- 11 (b) niat untuk melakukan pembagian dividen di masa
12 depan;
- 13 (c) dampak negatif yang mungkin timbul pada harga saham
14 biasa, jika penerbit memutuskan tidak membagikan
15 dividen (karena adanya ketentuan yang membatasi
16 pembayaran dividen pada saham biasa jika saham preferen
17 tidak mendapatkan dividen);
- 18 (d) jumlah cadangan penerbit;
- 19 (e) ekspektasi penerbit tentang besarnya laba atau rugi pada
20 suatu periode;
- 21 (f) kemampuan atau ketidakmampuan penerbit untuk
22 memengaruhi jumlah laba atau rugi pada suatu periode.

23

24 ***Penyelesaian dengan Instrumen Ekuitas yang Diterbitkan***
25 ***oleh Entitas (Paragraf 23–27)***

26

27 PA36. Contoh berikut mengilustrasikan bagaimana
28 mengategorikan berbagai jenis kontrak atas instrumen ekuitas
29 yang diterbitkan entitas:

- 30 (a) Sebuah kontrak yang akan diselesaikan dengan entitas
31 menerima atau menyerahkan sejumlah tertentu saham
32 miliknya tanpa pembayaran di masa depan, atau dengan
33 mempertukarkan sejumlah tertentu saham miliknya
34 dengan sejumlah tertentu kas atau aset keuangan lainnya,
35 merupakan instrumen ekuitas. Dengan demikian, setiap
36 pembayaran yang diterima atau dibayarkan atas kontrak
37 tersebut ditambahkan atau dikurangkan secara langsung
38 dari ekuitas. Sebagai contoh adalah diterbitkannya

- 1 opsi saham yang memberikan hak kepada pihak lawan
2 untuk membeli sejumlah tertentu saham entitas dengan
3 menyerahkan sejumlah tertentu kas. Namun, jika kontrak
4 tersebut mensyaratkan entitas untuk membeli kembali
5 (menebus) saham miliknya secara kas atau dengan aset
6 keuangan lainnya pada tanggal yang telah ditetapkan
7 atau tanggal yang dapat ditentukan sebelumnya, atau
8 sesuai keinginan, maka entitas juga mengakui liabilitas
9 keuangan sebesar nilai kini dari jumlah penebusan (dengan
10 pengecualian instrumen yang memiliki seluruh fitur dan
11 memenuhi kondisi di paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15
12 dan 16). Sebagai contoh adalah kewajiban entitas dalam
13 kontrak *forward* untuk membeli kembali sejumlah tertentu
14 saham miliknya dengan sejumlah tertentu kas.
- 15 (b) Kewajiban entitas untuk membeli kembali sahamnya
16 secara kas menimbulkan liabilitas keuangan sebesar nilai
17 kini dari jumlah penebusan, sekalipun jika jumlah saham
18 yang harus dibeli kembali tersebut tidak ditetapkan atau
19 sekalipun jika kewajiban tersebut bersifat kondisional
20 bergantung pada apakah pihak lawan melaksanakan
21 haknya untuk memperoleh penebusan (kecuali seperti
22 dinyatakan di paragraf 13 dan 16 atau paragraf 15 dan
23 16). Sebagai contoh dari kewajiban bersyarat adalah
24 opsi yang diterbitkan yang mensyaratkan entitas untuk
25 membeli kembali sahamnya secara kas jika pihak lawan
26 melaksanakan opsinya.
- 27 (c) Kontrak yang akan diselesaikan secara kas atau dengan
28 aset keuangan lainnya merupakan aset keuangan atau
29 liabilitas keuangan sekalipun jika jumlah kas atau aset
30 keuangan lainnya yang akan diterima atau diserahkan
31 didasarkan pada perubahan harga pasar dari saham yang
32 diterbitkan entitas (kecuali seperti dinyatakan di paragraf
33 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16). Sebagai contoh adalah
34 opsi saham untuk diselesaikan secara neto dengan kas.
- 35 (d) Kontrak yang akan diselesaikan dengan saham yang
36 diterbitkan entitas yang jumlahnya bervariasi, yang
37 nilainya setara dengan jumlah yang telah ditetapkan atau
38 dengan jumlah yang didasarkan pada perubahan variabel

1 yang mendasarinya (misalnya harga suatu komoditas),
2 merupakan aset keuangan atau liabilitas keuangan. Sebagai
3 contoh adalah opsi yang diterbitkan untuk membeli emas,
4 yang apabila dilaksanakan, akan diselesaikan secara
5 neto dengan instrumen yang diterbitkan entitas dengan
6 entitas menyerahkan sejumlah instrumen yang nilainya
7 setara dengan nilai kontrak opsi. Kontrak semacam
8 ini merupakan aset keuangan atau liabilitas keuangan
9 sekalipun variabel yang mendasarinya adalah harga
10 saham yang diterbitkan entitas tersebut dan bukan harga
11 emas. Serupa dengan itu, kontrak yang akan diselesaikan
12 dengan sejumlah tertentu saham yang diterbitkan entitas,
13 namun hak-hak yang melekat pada saham tersebut akan
14 divariasikan sehingga nilai penyelesaiannya setara dengan
15 suatu jumlah tertentu atau suatu jumlah yang didasarkan
16 pada perubahan variabel yang mendasarinya, merupakan
17 aset keuangan atau liabilitas keuangan.

18

19 ***Ketentuan Penyelesaian Kontinjensi (Paragraf 28)***

20

21 PA37. Paragraf 28 mensyaratkan bahwa jika salah
22 satu bagian dari ketentuan penyelesaian kontinjensi yang
23 dapat mensyaratkan penyelesaian secara kas atau melalui
24 penyerahan aset keuangan lainnya (atau dengan cara lain yang
25 mengakibatkan instrumen menjadi kewajiban keuangan) tidak
26 sah, maka ketentuan penyelesaian tersebut tidak memengaruhi
27 kategori instrumen keuangan. Dengan demikian, kontrak yang
28 mensyaratkan penyelesaian secara kas atau dengan saham yang
29 diterbitkan entitas yang jumlahnya bervariasi yang terjadi hanya
30 dalam suatu kejadian peristiwa yang sangat langka, sangat
31 tidak normal dan sangat kecil kemungkinannya untuk terjadi,
32 merupakan instrumen ekuitas. Serupa dengan itu, penyelesaian
33 dengan sejumlah tertentu saham yang diterbitkan entitas dapat
34 secara kontraktual dilarang dalam situasi yang berada di luar
35 kendali entitas tersebut, namun jika situasi tersebut secara
36 normal tidak mungkin terjadi, maka kategori kontrak tersebut
37 sebagai instrumen ekuitas adalah tepat.

38

1 ***Perlakuan dalam Laporan Keuangan Konsolidasian***

2

3 PA38. Dalam laporan keuangan konsolidasian, entitas
4 menyajikan kepentingan nonpengendali – yaitu hak pihak lain
5 dalam ekuitas dan pendapatan entitas anak – sesuai dengan
6 PSAK 1 (revisi 2009): *Penyajian Laporan Keuangan* dan PSAK
7 4 (revisi 2009): *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan*
8 *Keuangan Tersendiri*. Dalam mengklasifikasikan instrumen
9 keuangan (atau komponen instrumen keuangan) dalam
10 laporan keuangan konsolidasian, entitas mempertimbangkan
11 seluruh persyaratan dan ketentuan yang telah disepakati antara
12 seluruh anggota kelompok usaha dan pemegang instrumen
13 guna menentukan apakah kelompok usaha tersebut secara
14 keseluruhan memiliki kewajiban untuk menyerahkan sejumlah
15 kas atau aset keuangan lain terkait dengan instrumen tersebut,
16 atau menyelesaikannya dengan cara yang mengakibatkan
17 timbulnya kategori liabilitas. Jika entitas anak dari suatu
18 kelompok usaha menerbitkan instrumen keuangan dan
19 entitas induk atau entitas anggota kelompok usaha lainnya
20 membuat kesepakatan tambahan langsung dengan pemegang
21 instrumen (misalnya berupa penjaminan), maka kelompok
22 usaha tersebut tidak lagi memiliki kebebasan dalam melakukan
23 distribusi atau penebusan instrumen tersebut. Walaupun entitas
24 anak perusahaan dapat secara memadai mengategorikan
25 instrumen tersebut dalam laporan keuangannya dengan
26 mengabaikan adanya persyaratan tambahan tersebut, dampak
27 dari kesepakatan lain antara anggota kelompok usaha dengan
28 pemegang instrumen tetap disajikan guna menjamin bahwa
29 laporan keuangan konsolidasian telah mencerminkan kontrak
30 tersebut dan transaksi yang disepakati oleh kelompok usaha
31 secara keseluruhan. Sepanjang terdapat kewajiban atau
32 ketentuan penyelesaian seperti ini pada suatu instrumen, maka
33 instrumen tersebut (atau komponennya yang menjadi subjek
34 dari kewajiban dimaksud) diklasifikasikan sebagai liabilitas
35 keuangan dalam laporan keuangan konsolidasian.

36

37 PA39. Beberapa jenis instrumen yang mensyaratkan
38 kewajiban kontraktual pada entitas diklasifikasikan sebagai

1 instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 13 dan 14 atau
2 paragraf 15 dan 16. Pengklasifikasian sesuai dengan paragraf
3 tersebut merupakan suatu pengecualian dari prinsip-
4 prinsip selain yang diterapkan dalam Pernyataan ini untuk
5 pengklasifikasian suatu instrumen. Pengecualian ini tidak
6 menjangkau klasifikasi kepentingan nonpengendali dalam
7 laporan keuangan konsolidasian. Oleh karena itu, instrumen
8 diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas sesuai dengan
9 paragraf 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16 dalam laporan
10 keuangan tersendiri atau individu yang merupakan kepentingan
11 nonpengendali diklasifikasikan sebagai liabilitas dalam laporan
12 keuangan konsolidasian kelompok usaha.

13

14 **Instrumen Keuangan Majemuk (Paragraf 31-35)**

15

16 PA40. Paragraf 31 hanya diterapkan untuk penerbit
17 instrumen keuangan majemuk nonderivatif. Paragraf 31 tidak
18 mengatur instrumen keuangan majemuk dari sudut pandang
19 pemegang instrumen. PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen*
20 *Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* mengatur pemisahan
21 derivatif melekat dari sudut pandang pemegang instrumen
22 keuangan majemuk.

23

24 PA41. Bentuk umum dari instrumen keuangan majemuk
25 adalah instrumen utang dengan opsi konversi melekat, seperti
26 obligasi yang dapat dikonversi menjadi saham biasa penerbit,
27 tanpa fitur derivatif melekat lainnya. Paragraf 31 mensyaratkan
28 penerbit instrumen keuangan jenis ini untuk menyajikan
29 komponen liabilitas dan komponen ekuitas secara terpisah
30 dalam laporan posisi keuangan, sebagai berikut:

31 (a) Kewajiban penerbit untuk melakukan pembayaran bunga
32 dan pokok secara terjadwal merupakan kewajiban keuangan
33 yang akan tetap ada selama instrumen belum dikonversi.
34 Pada saat pengakuan awal, nilai wajar komponen liabilitas
35 adalah nilai kini dari serangkaian arus kas di masa depan
36 yang telah ditetapkan dalam kontrak, yang didiskonto
37 pada suku bunga yang digunakan oleh pasar pada saat itu
38 untuk instrumen-instrumen yang memiliki status kredit

1 setara dan menghasilkan arus kas yang secara substansial
2 sama, memiliki persyaratan yang sama, namun tanpa opsi
3 konversi.

4 (b) Instrumen ekuitas merupakan opsi yang dilekatkan
5 untuk mengonversi liabilitas menjadi ekuitas penerbit.
6 Nilai wajar opsi ini terdiri atas nilai waktu dan nilai
7 intrinsik, jika ada. Opsi ini memiliki nilai pada saat
8 pengakuan awal sekalipun jika saat itu opsi berada dalam
9 kondisi posisi tidak untung (*out of the money*).

10

11 PA42. Pada saat dilakukan konversi atas instrumen yang
12 dapat dikonversi pada saat jatuh tempo, entitas menghentikan
13 pengakuan komponen kewajiban dan mengakuinya sebagai
14 ekuitas. Komponen awal dari ekuitas tetap sebagai ekuitas
15 (meskipun komponen tersebut mungkin dipindahkan dari satu
16 pos ke pos lainnya dalam ekuitas). Tidak terdapat pengakuan
17 keuntungan atau kerugian pada saat dilakukan konversi saat
18 jatuh tempo.

19

20 PA43. Ketika entitas menghapuskan instrumen yang
21 dapat dikonversi sebelum jatuh tempo melalui penebusan
22 atau pembelian kembali secara dini yang tidak mengubah
23 hak konversi semula, maka pada tanggal transaksi entitas
24 mengalokasikan jumlah yang dibayarkan serta biaya transaksi
25 untuk pembelian kembali atau penebusan secara dini tersebut
26 ke dalam komponen liabilitas dan komponen ekuitas instrumen
27 tersebut. Metode yang digunakan untuk mengalokasikan jumlah
28 yang dibayarkan dan biaya transaksi pada setiap komponen
29 yang terpisah harus konsisten dengan metode yang digunakan
30 untuk alokasi awal pada setiap komponen yang terpisah atas
31 hasil yang diperoleh dari penerbitan instrumen yang dapat
32 dikonversi tersebut, sesuai ketentuan paragraf 31-35.

33

34 PA44. Sekali alokasi pembayaran tersebut dilakukan, maka
35 setiap keuntungan atau kerugian yang timbul diperlakukan
36 sesuai prinsip akuntansi yang dapat diterapkan pada komponen
37 terkait, sebagai berikut:

38 (a) jumlah keuntungan atau kerugian yang terkait dengan

- 1 komponen kewajiban diakui dalam laporan laba rugi;
2 dan
3 (b) jumlah pembayaran yang terkait dengan komponen ekuitas
4 diakui dalam ekuitas.

5
6 PA45. Entitas dapat mengubah persyaratan instrumen
7 yang dapat dikonversi untuk mendorong dilakukannya konversi
8 dini, contohnya dengan menawarkan rasio konversi yang lebih
9 menarik atau menawarkan pembayaran ekstra jika konversi
10 dilakukan sebelum tanggal yang ditetapkan. Perbedaan, pada
11 tanggal dilakukan perubahan persyaratan, antara nilai wajar
12 dari pembayaran yang diterima pemegang instrumen pada
13 saat dilakukan konversi berdasarkan persyaratan yang telah
14 diubah dan nilai wajar dari pembayaran yang akan diterima
15 pemegang instrumen berdasarkan persyaratan awal diakui
16 sebagai kerugian dalam laporan laba rugi.

17

18 **Saham Treasuri (Paragraf 36 dan 37)**

19

20 PA46. Instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas tidak
21 dapat diakui sebagai aset keuangan terlepas dari alasan
22 perolehannya kembali. Paragraf 36 mensyaratkan entitas
23 yang memperoleh kembali instrumen ekuitasnya untuk
24 mengurangi instrumen ekuitas tersebut dari ekuitas. Namun,
25 jika entitas memegang ekuitas miliknya untuk kepentingan
26 pihak lain, misalnya institusi keuangan yang memegang
27 ekuitas miliknya untuk kepentingan klien, maka akan terdapat
28 hubungan keagenan dan sebagai akibatnya instrumen tersebut
29 tidak termasuk dalam laporan posisi keuangan entitas.

30

31 **Bunga, Dividen, Kerugian, dan Keuntungan (Paragraf 32 38-44)**

33

34 PA47. Contoh berikut mengilustrasikan penerapan paragraf
35 38 bagi instrumen keuangan majemuk. Diasumsikan sebuah
36 saham preferen nonkumulatif wajib ditebus secara kas dalam
37 lima tahun, namun keputusan pembagian dividen sebelum
38 tanggal penebusan merupakan kebijakan entitas penerbit.

1 Instrumen tersebut merupakan instrumen keuangan majemuk,
2 yang nilai komponen kewajibannya adalah sebesar nilai kini
3 dari jumlah penebusan. Jumlah diskonto (*the unwinding of*
4 *the discount*) atas komponen ini diakui sebagai beban bunga
5 dalam laporan laba rugi. Tiap dividen yang dibayarkan terkait
6 dengan komponen ekuitas, dan dengan demikian diakui sebagai
7 distribusi laba atau rugi. Perlakuan serupa juga diterapkan
8 jika penebusan tersebut tidak wajib, tetapi bergantung pada
9 keputusan pemegangnya, atau jika saham tersebut wajib
10 dikonversi menjadi saham biasa dengan jumlah lembar yang
11 bervariasi, yang setara dengan suatu jumlah nominal tertentu
12 atau suatu jumlah yang didasarkan pada perubahan dari variabel
13 yang mendasari (misalnya komoditas). Namun, jika dividen
14 yang belum dibayar ditambahkan pada jumlah penebusan,
15 maka instrumen tersebut secara keseluruhan menjadi liabilitas.
16 Dalam kasus ini, dividen tersebut dikategorikan sebagai beban
17 bunga.

18

19 **Saling Hapus Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan** 20 **(paragraf 45-53)**

21

22 PA48. Untuk melakukan saling hapus aset keuangan dan
23 liabilitas keuangan, entitas harus memiliki hak berkekuatan
24 hukum untuk melakukan saling hapus kedua jumlah tersebut.
25 Entitas dapat memiliki hak bersyarat untuk melakukan saling
26 hapus kedua jumlah tersebut, seperti dalam kesepakatan induk
27 untuk menyelesaikan secara neto atau pada beberapa bentuk
28 utang yang bersifat *nonrecourse*, namun hak tersebut hanya
29 dapat digunakan pada saat terjadinya beberapa peristiwa di
30 masa depan, biasanya wanprestasi dari pihak lawan. Oleh
31 karenanya, pengaturan semacam ini tidak memenuhi kondisi
32 untuk melakukan saling hapus.

33

34 PA49. Pernyataan ini tidak memberikan perlakuan khusus
35 bagi instrumen sintetis, yang merupakan kumpulan dari
36 beberapa instrumen keuangan yang terpisah, yang diperoleh
37 dan dimiliki untuk mereplikasikan karakteristik instrumen
38 keuangan lain. Sebagai contoh, utang jangka panjang dengan

1 bunga mengambang dikombinasikan dengan swap suku
2 bunga yang mencakup penerimaan bunga mengambang dan
3 pembayaran bunga tetap merupakan sintesa dari utang jangka
4 panjang dengan bunga tetap. Setiap instrumen keuangan
5 individual yang secara bersama-sama membentuk instrumen
6 sintetis mencerminkan hak atau kewajiban kontraktual dengan
7 persyaratan dan kondisinya masing-masing, dan setiap
8 instrumen tersebut dapat dialihkan atau diselesaikan secara
9 terpisah. Setiap instrumen keuangan terekspos risiko yang
10 berbeda-beda. Oleh karenanya, jika suatu instrumen keuangan
11 dalam suatu instrumen sintetis merupakan aset dan instrumen
12 lainnya merupakan liabilitas, maka keduanya tidak dapat saling
13 hapus dan disajikan pada neraca secara neto, kecuali memenuhi
14 kriteria saling hapus sesuai paragraf 45.

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 CONTOH ILUSTRASI

2

3 *Contoh-contoh berikut melengkapi, tapi bukan merupakan*
4 *bagian dari, PSAK 50.*

5

6 AKUNTANSI UNTUK KONTRAK ATAS INSTRUMEN 7 EKUITAS ENTITAS

8

9 CI1. Contoh-contoh berikut ini mengilustrasikan
10 penerapan paragraf 11-23 dan PSAK 55 (revisi 2006) tentang
11 akuntansi untuk kontrak-kontrak atas instrumen ekuitas milik
12 entitas (selain instrumen keuangan yang ditentukan di paragraf
13 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16)

14

15 **Contoh 1: Kontrak Berjangka untuk Pembelian Saham**

16

17 CI2. Contoh berikut mengilustrasikan ayat-ayat jurnal
18 yang dibutuhkan untuk kontrak pembelian berjangka atas
19 saham milik entitas yang akan diselesaikan (a) neto secara tunai
20 (b) neto dengan saham atau (c) dengan penyerahan kas sebagai
21 pengganti saham yang diterima. Contoh ini juga mendiskusikan
22 dampak adanya pilihan penyelesaian (lihat butir (d) di bawah
23 ini). Untuk menyederhanakan ilustrasi, diasumsikan bahwa
24 tidak ada dividen yang dibayarkan/dibagikan atas saham pokok,
25 jadi *carry returnnya* (pengembalian atas kepemilikan) sama
26 dengan nol, dan jika nilai wajar kontrak berjangka sama dengan
27 nol, maka nilai kini *forward price* sama dengan harga spotnya.
28 Nilai wajar kontrak berjangka dihitung sebagai selisih antara
29 harga pasar saham dan nilai kini dari *fixed forward price*.

30

31 Asumsi-asumsi

32 Tanggal Kontrak

1 Feb 2002

33 Tanggal Jatuh Tempo

31 Jan 2003

34 Harga pasar per lembar saham pada 1 Feb 2002

Rp100

35 Harga pasar per lembar saham pada 31 Des 2002

Rp110

36 Harga pasar per lembar saham pada 31 Jan 2003

Rp106

37 *Fixed forward price* yang harus dibayar pada 31 Jan 2003

Rp104

38 Nilai kini dari forward price pada 1 Feb 2002

Rp100

1	Jumlah saham berdasarkan kontrak berjangka	1.000
2	Nilai wajar kontrak berjangka pada 1 Feb 2002	Rp0
3	Nilai wajar kontrak berjangka pada 31 Desember 2002	Rp6.300
4	Nilai wajar kontrak berjangka pada 31 Januari 2003	Rp2.000

5

6 ***(a) Kas untuk Kas (Penyelesaian Neto dengan Kas)***

7

8 CI3. Dalam subbagian ini, kontrak pembelian berjangka
 9 atas saham sebuah entitas akan diselesaikan neto secara tunai,
 10 jadi tidak ada saham milik entitas yang diserahterimakan
 11 dalam penyelesaian kontrak ini. Pada 1 Februari 2002, En-
 12 titas A menyepakati sebuah kontrak dengan Entitas B untuk
 13 menerima pembayaran sejumlah nilai wajar dari 1.000 saham
 14 biasa Entitas A yang beredar sampai dengan 31 Januari 2003
 15 dengan menyerahkan kas sejumlah Rp104.000 (atau Rp104
 16 per saham) pada 31 Januari 2003. Kontrak tersebut akan dise-
 17 lesaikan neto secara tunai. Entitas A mencatat ayat-ayat jurnal
 18 sebagai berikut:

19

20 **1 Februari 2002**

- 21 • Harga per lembar saham ketika kontrak ditandatangani pada
- 22 1 Februari 2002 adalah Rp100
- 23 • Nilai wajar awal kontrak berjangka pada 1 Februari 2002
- 24 adalah nol

25

26 *Tidak ada ayat jurnal yang dibutuhkan karena nilai wajar*
 27 *derivatif sama dengan nol dan tidak ada kas yang dibayarkan*
 28 *atau diterima.*

29

30 **31 Desember 2002**

31 Pada 31 Desember 2002, harga pasar per lembar saham menin-
 32 gkat menjadi Rp110, akibatnya nilai wajar kontrak berjangka
 33 meningkat menjadi Rp6.300

34

35	Dr Aset Berjangka	Rp6.300
36	Cr Keuntungan	Rp6.300

37 *Untuk mencatat kenaikan dalam nilai wajar kontrak ber-*
 38 *jangka*

1 31 Januari 2003

2 Pada 31 Januari 2003, harga pasar per lembar saham turun
3 menjadi Rp106. Nilai wajar dari kontrak berjangka adalah
4 Rp2.000 atau $(Rp106 \times 1000 - Rp104.000)$.

5

6 Pada hari yang sama, kontrak tersebut diselesaikan neto secara
7 tunai. Entitas A berkewajiban untuk menyerahkan Rp104.000
8 kepada Entitas B, dan Entitas B berkewajiban menyerahkan
9 Rp106.000 $(Rp106 \times 1000)$ kepada Entitas A, jadi Entitas B
10 harus membayar selisihnya sebesar Rp2.000 kepada Entitas
11 A.

12

13 Dr Kerugian Rp4.300

14 Cr Aset Berjangka Rp4.300

15 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar kontrak ber-*
16 *jangka $(Rp4.300 = Rp6.300 - Rp2.000)$*

17

18 Dr Kas Rp2.000

19 Cr Aset Berjangka Rp2.000

20 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak berjangka*

21

22 ***(b) Saham untuk Saham (Penyelesaian Neto dengan***
23 ***Saham)***

24

25 CI4. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada (a)
26 dengan pengecualian bahwa penyelesaiannya dilakukan secara
27 neto dengan saham. Ayat-ayat jurnal yang dibuat Entitas A sama
28 dengan butir (a) di atas, kecuali untuk mencatat penyelesaian
29 kontrak berjangka tersebut, yaitu:

30

31 31 Januari 2003

32 Kontrak diselesaikan neto dengan saham. Entitas A berkewa-
33 jiban menyerahkan sahamnya yang bernilai Rp104.000 $(Rp104$
34 $\times 1000)$ kepada Entitas B, dan Entitas B berkewajiban meny-
35 erahkan saham Entitas A senilai Rp106.000 $(Rp106 \times 1000)$
36 kepada Entitas A. Jadi Entitas B harus menyerahkan saham
37 senilai Rp2.000 $(Rp106.000 - Rp104.000)$ kepada Entitas A,
38 atau sama dengan 18,9 lembar saham $(Rp2000/Rp106)$

1	Dr Ekuitas	Rp2.000
2	Cr Aset Berjangka	Rp2.000
3	<i>Untuk mencatat penyelesaian kontrak berjangka.</i>	

4

5 **(c) Kas untuk Saham (Penyelesaian Fisik Bruto)**

6

7 CI5. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
 8 (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan dilakukan
 9 dengan penyerahan kas dan saham Entitas A yang nilai dan
 10 jumlahnya telah ditetapkan. Sama seperti pada butir (a) dan
 11 (b) di atas, harga per lembar saham yang harus dibayar oleh
 12 Entitas A setelah satu tahun ditetapkan sebesar Rp104. Dengan
 13 demikian, Entitas A berkewajiban membayar Rp104.000
 14 secara tunai kepada Entitas B dan Entitas B berkewajiban
 15 menyerahkan 1.000 lembar saham beredar entitas A kepada
 16 entitas A setelah satu tahun. Entitas A mencatat ayat jurnal
 17 sebagai berikut:

18

19 **1 Februari 2002**

20

21	Dr Ekuitas	Rp100.000
22	Cr Liabilitas	Rp100.000
23	<i>Untuk mencatat kewajiban penyerahan Rp104.000 setelah</i>	
24	<i>satu tahun yang dibukukan sesuai nilai wajarnya Rp100.000</i>	
25	<i>yang didiskonto menggunakan tingkat bunga yang sesuai (lihat</i>	
26	<i>PSAK 55 Paragraf PA79).</i>	

27

28 **31 Desember 2002**

29

30	Dr Beban Bunga	Rp3.660
31	Cr Liabilitas	Rp3.660
32	<i>Untuk membukukan bunga yang telah menjadi beban yang</i>	
33	<i>dihitung menggunakan metode bunga efektif atas liabilitas</i>	
34	<i>pada nilai pelunasan/penebusan saham.</i>	

35

36

37

38

1 31 Januari 2003

2

3 Dr Beban Bunga Rp340

4 Cr Liabilitas Rp340

5 *Untuk membukukan bunga yang telah menjadi beban yang*
6 *dihitung menggunakan metode bunga efektif atas liabilitas*
7 *pada nilai pelunasan/penebusan saham.*

8

9 Entitas A menyerahkan Rp104.000 secara tunai kepada Entitas
10 B, dan Entitas B menyerahkan 1.000 lembar Saham Entitas A
11 kepada Entitas A

12

13 Dr Liabilitas Rp104.000

14 Cr Kas Rp104.000

15 *Untuk mencatat penyelesaian kewajiban penebusan saham*
16 *Entitas A secara kas.*

17

18 (d) Pilihan Penyelesaian

19

20 CI6. Adanya pilihan penyelesaian (seperti neto secara
21 tunai, neto dengan saham, atau dengan mempertukarkan kas
22 dengan saham) menjadikan kontrak pembelian kembali ber-
23 jangka (*forward repurchase contract*) sebagai aset keuangan
24 atau liabilitas keuangan. Jika alternatif yang dipilih adalah
25 dengan mempertukarkan kas dengan saham (butir (c) di atas),
26 maka Entitas A harus membukukan liabilitasnya untuk meny-
27 erahkan kas sebagai utang, seperti ilustrasi pada butir (c) di atas.
28 Jika tidak, maka Entitas A memperlakukan kontrak berjangka
29 tersebut sebagai sebuah derivatif.

30

31 Contoh 2: Kontrak Berjangka untuk Penjualan Saham

32

33 CI7. Contoh ini mengilustrasikan ayat-ayat jurnal
34 bagi kontrak penjualan berjangka atas saham milik sebuah
35 entitas yang akan diselesaikan (a) neto secara tunai, (b) neto
36 dengan saham, atau (c) dengan menerima kas atas saham
37 yang diserahkan. Contoh ini juga mendiskusikan dampak
38 adanya pilihan penyelesaian (lihat butir (d) di bawah ini).

1 Untuk menyederhanakan ilustrasi, diasumsikan bahwa tidak
 2 ada dividen yang dibayarkan/dibagikan atas saham pokok,
 3 jadi *carry return*-nya (pengembalian atas kepemilikan) sama
 4 dengan nol, dan jika nilai wajar kontrak berjangka sama dengan
 5 nol, maka nilai kini *forward price* sama dengan harga spot-nya.
 6 Nilai wajar kontrak berjangka dihitung sebagai selisih antara
 7 harga pasar saham dan nilai kini dari *fixed forward price*.

8

9 Asumsi-asumsi :

10 Tanggal kontrak	1 Feb 2002
11 Tanggal jatuh tempo	31 Jan 2003
12 Harga pasar per lembar saham pada 1 Feb 2002	Rp100
13 Harga pasar per lembar saham pada 31 Des 2002	Rp110
14 Harga pasar per lembar saham pada 31 Jan 2003	Rp106
15 <i>Fixed forward price</i> yg akan diterima pada 31 Jan 2003	Rp104
16 Nilai kini dari <i>forward price</i> pada 1 Februari 2002	Rp100
17 Jumlah lembar saham dalam kontrak berjangka	1.000
18 Nilai wajar dari kontrak berjangka pada 1 Feb 2002	Rp0
19 Nilai wajar dari kontrak berjangka pada 31 Des 2002	Rp(6.300)
20 Nilai wajar dari kontrak berjangka pada 31 Jan 2003	Rp(2.000)

20

21 **(a) Kas untuk Kas (Penyelesaian Neto dengan Kas)**

22

23 CI8. Pada 1 Februari 2002, Entitas A menyepakati sebuah
 24 kontrak dengan Entitas B untuk membayar sejumlah nilai wajar
 25 dari 1.000 saham biasa Entitas A yang beredar sampai dengan
 26 31 Januari 2003 dengan menyerahkan kas senilai Rp104.000
 27 (atau Rp104 per lembar saham) pada 31 Januari 2003. Kontrak
 28 diselesaikan neto secara tunai. Entitas A mencatat ayat jurnal
 29 sebagai berikut.

30

31 **1 Februari 2002**

32

33 *Tidak ada ayat jurnal yang harus dibukukan karena nilai*
 34 *wajar dari derivatif sama dengan nol dan tidak ada kas yang*
 35 *diserahterimakan.*

36

37

38

1 31 Desember 2002

2

3 Dr Kerugian Rp6.300

4 Cr Liabilitas Berjangka Rp6.300

5 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar kontrak*6 *berjangka*

7

8 31 Januari 2003

9

10 Dr Liabilitas Berjangka Rp4.300

11 Cr Keuntungan Rp4.300

12 *Untuk mencatat kenaikan dalam nilai wajar suatu kontrak*13 *berjangka (Rp4.300=Rp6.300-Rp2.000)*

14

15 Kontrak diselesaikan neto secara tunai. Entitas B berkewajiban

16 untuk menyerahkan Rp104.000 pada Entitas A, dan Entitas

17 A berkewajiban menyerahkan Rp106.000 (Rp106 x 1.000)

18 pada Entitas B. Jadi Entitas A harus membayar selisih sebesar

19 Rp2.000 kepada Entitas B

20

21 Dr Liabilitas Berjangka Rp2.000

22 Cr Kas Rp2.000

23 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak berjangka*

24

25 (b) Saham untuk Saham (Penyelesaian Neto dengan**26 Saham)**

27

28 CI9. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada

29 butir (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan di-

30 lakukan neto dengan saham. Entitas A membukukan ayat-ayat

31 jurnal yang sama dengan jurnal pada butir (a), kecuali:

32

33 31 Januari 2003

34

35 Kontrak diselesaikan neto dengan saham. Entitas A memiliki

36 hak untuk menerima sahamnya kembali senilai Rp104.000

37 (Rp104 x 1.000) dan berkewajiban menyerahkan sahamnya

38 senilai Rp106.000 (Rp106 x 1.000) kepada Entitas B. Jadi,

1 Entitas A menyerahkan selisih sahamnya senilai Rp2.000
2 (Rp106.000-Rp104.000) kepada Entitas B, atau sama dengan
3 18,9 lembar saham (Rp2.000/Rp106).

4

5 Dr Liabilitas Berjangka Rp2.000

6 Cr Ekuitas Rp2.000

7 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak berjangka. Penerbitan*
8 *saham baru entitas dicatat sebagai transaksi ekuitas.*

9

10 **(c) Saham untuk Kas (Penyelesaian Fisik Bruto)**

11

12 CI10. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
13 (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan dilakukan
14 dengan penyerahan kas dan saham Entitas A yang nilai dan
15 jumlahnya telah ditetapkan. Sama seperti pada butir (a) dan
16 (b) di atas, harga per lembar saham yang harus dibayar En-
17 titas A setelah satu tahun ditetapkan sebesar Rp104. Dengan
18 demikian, Entitas A berhak menerima Rp104.000 secara tunai
19 (Rp104 x 1.000) dan berkewajiban menyerahkan 1.000 lembar
20 sahamnya setelah satu tahun. Entitas A membukukan ayat-ayat
21 jurnal berikut ini.

22

23 **1 Februari 2002**

24

25 *Tidak ada jurnal yang harus dibuat pada 1 Februari. Tidak*
26 *ada kas yang diserahterimakan karena nilai wajar awal dari*
27 *kontrak berjangka adalah nol. Sebuah kontrak berjangka bagi*
28 *pertukaran saham Entitas A yang jumlahnya telah ditetapkan*
29 *dengan kas atau aset keuangan lainnya yang nilainya telah*
30 *ditetapkan memenuhi definisi sebuah instrumen ekuitas karena*
31 *kontrak tersebut tidak dapat diselesaikan dengan cara lain*
32 *kecuali melalui pertukaran saham dengan kas.*

33

34 **31 Desember 2002**

35

36 *Tidak ada jurnal yang dibukukan pada 31 Desember karena*
37 *tidak ada kas yang diserahterimakan dan karena kontrak*
38 *memberi hak untuk menerima saham milik Entitas A dalam*

1 *jumlah yang telah ditetapkan dengan menyerahkan kas yang*
2 *nilainya telah ditetapkan, maka kontrak tersebut memenuhi*
3 *definisi instrumen ekuitas.*

4

5 **31 Januari 2003**

6

7 Pada 31 Januari 2003, Entitas A menerima Rp104.000 secara
8 tunai dan menyerahkan 1.000 lembar sahamnya

9

10 Dr Kas Rp104.000

11 Cr Ekuitas Rp104.000

12 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak berjangka*

13

14 ***(d) Pilihan Penyelesaian***

15

16 CI11. Adanya pilihan penyelesaian (seperti neto secara
17 tunai, neto dengan saham, atau dengan pertukaran kas dan
18 saham) menjadikan kontrak berjangka sebagai aset keuangan
19 atau liabilitas keuangan. Kontrak ini tidak memenuhi definisi
20 instrumen ekuitas karena tidak dapat diselesaikan oleh Entitas A
21 selain dengan membeli kembali sahamnya dalam jumlah yang
22 telah ditetapkan dengan menyerahkan kas atau aset keuangan
23 lainnya yang nilainya telah ditetapkan. Dalam hal ini, Entitas
24 A membukukan sebuah aset derivatif atau liabilitas derivatif,
25 seperti yang diilustrasikan dalam butir (a) dan (b) di atas. Ayat
26 jurnal yang harus dibuat pada saat penyelesaian tergantung pada
27 bagaimana penyelesaian tersebut dilakukan.

28

29 **Contoh 3: Pembelian Opsi-Beli atas Saham**

30

31 CI12. Contoh ini mengilustrasikan ayat-ayat jurnal yang
32 harus dibukukan atas hak yang timbul dari pembelian opsi beli
33 atas saham milik entitas yang akan diselesaikan (a) neto secara
34 tunai, (b) neto dengan saham, atau (c) dengan pertukaran kas
35 dengan saham milik entitas. Contoh ini juga mendiskusikan
36 efek dari pilihan penyelesaian (lihat butir (d) di bawah):

37

38

1	Asumsi-asumsi:	
2	Tanggal Kontrak	1 Feb 2002
3	Tanggal <i>Exercise</i>	31 Jan 2003
4		(<i>European terms</i> ; hanya dapat
5		di- <i>exercise</i> pada saat jatuh tempo)
6	Pemegang hak <i>exercise</i>	Entitas A, Pihak Pertama
7	Harga pasar per lembar saham pada 1 Feb 2002	Rp100
8	Harga pasar per lembar saham pada 31 Des 2002	Rp104
9	Harga pasar per lembar saham pada 31 Jan 2003	Rp104
10	Harga <i>exercise</i> yg ditetapkan untuk dibayar pada 31 Januari 2003	Rp102
11	Jumlah lembar saham menurut kontrak	1.000
12	Nilai wajar opsi pada 1 Feb 2002	Rp5.000
13	Nilai wajar opsi pada 31 Des 2002	Rp3.000
14	Nilai wajar opsi pada 31 Januari 2003	Rp2.000

14

15 **(a) Kas untuk Kas (Penyelesaian Neto dengan Kas)**

16

17 CI13. Pada 1 Februari 2002, Entitas A menyepakati sebuah
 18 kontrak dengan Entitas B yang memberi Entitas B kewajiban
 19 untuk menyerahkan, dan Entitas A hak untuk menerima, nilai
 20 wajar dari 1000 lembar saham biasa Entitas A yang beredar
 21 hingga 31 Januari 2003 atas kas senilai Rp102.000 (Rp102 x
 22 1000) yang akan diterimanya pada tanggal 31 Januari 2003,
 23 jika Entitas A menggunakan hak tersebut. Kontrak tersebut
 24 akan diselesaikan neto secara tunai. Jika Entitas A tidak meng-
 25 gunakan haknya, maka tidak terjadi pembayaran. Jurnal yang
 26 dibukukan oleh Entitas A adalah sebagai berikut:

27

28 **1 Februari 2002**

29

30 Harga per lembar saham ketika kontrak disepakati pada 1 Feb-
 31 ruari 2002 adalah Rp100. Nilai wajar awal dari kontrak pada
 32 1 Februari 2002 adalah Rp5.000, yaitu sejumlah yang harus
 33 dibayarkan oleh Entitas A pada Entitas B. Pada tanggal itu,
 34 opsi tersebut tidak memiliki nilai intrinsik, hanya nilai waktu,
 35 karena harga *exercise/strike price* Rp102 melebihi harga pasar
 36 per lembar saham (Rp100) sehingga tidaklah ekonomis jika
 37 Entitas A meng*exercise* opsinya. Dengan kata lain, opsi beli
 38 tersebut dalam posisi tidak untung.

1	Dr Aset Opsi Beli	Rp5.000
2	Cr Kas	Rp5.000

3 *Untuk mencatat pembelian opsi beli*

4

5 **31 Desember 2002**

6

7 Pada 31 Desember 2002, harga pasar per lembar saham me-
8 ningkat menjadi Rp104. Nilai wajar opsi beli turun menjadi
9 Rp3.000, dimana nilai intrinsiknya menjadi Rp2000 ($[\text{Rp}104-$
10 $\text{Rp}102] \times 1000$), dan yang Rp1.000 adalah nilai waktu yang
11 tersisa.

12

13 Dr Kerugian

Rp2.000

14 Cr Aset Opsi Beli

Rp2.000

15 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi beli.*

16

17 **31 Januari 2003**

18

19 Pada 31 Januari 2003, harga pasar per lembar saham masih
20 Rp104. Nilai wajar opsi beli turun menjadi Rp2.000 yang
21 keseluruhannya merupakan nilai intrinsik ($[\text{Rp}104-\text{Rp}102] \times$
22 1000) karena tidak ada lagi nilai waktu yang tersisa.

23

24 Dr Kerugian

Rp1.000

25 Cr Aset Opsi Beli

Rp1.000

26 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi beli.*

27

28 Pada hari yang sama, Entitas A menggunakan opsi belinya
29 dan kontrak tersebut diselesaikan neto secara tunai. Entitas B
30 berkewajiban menyerahkan Rp104.000 ($\text{Rp}104 \times 1000$) kepada
31 Entitas A, dan Entitas A berkewajiban menyerahkan Rp102.000
32 ($\text{Rp}102 \times 1000$) kepada Entitas B, sehingga Entitas A berhak
33 menerima selisih sebesar Rp2.000 secara tunai.

34

35 Dr Kas

Rp 2.000

36 Cr Aset Opsi Beli

Rp2.000

37 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak.*

38

1 **(b) Saham untuk Saham (Penyelesaian Neto dengan**
2 **Saham)**

3

4 CI14. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
5 (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan dilakukan
6 dalam bentuk serah terima saham. Jurnal yang harus dibuat
7 oleh Entitas A sama dengan jurnal pada butir (a), kecuali untuk
8 pencatatan penyelesaian kontrak, yaitu:

9

10 **31 Januari 2003**

11

12 Entitas A menggunakan opsi belinya dan kontrak diselesaikan
13 neto dengan saham. Entitas B berkewajiban menyerahkan
14 saham Entitas A senilai Rp104.000 (Rp104 x 1.000) kepada
15 Entitas A dan menerima saham Entitas A senilai Rp102.000
16 (Rp102 X 1000) dari Entitas A, sehingga Entitas B akhirnya
17 harus menyerahkan saham Entitas A senilai Rp2.000 atau se-
18 banyak 19.2 lembar saham (Rp2.000/Rp104)

19

20 Dr Kas Rp2.000

21 Cr Aset Opsi Beli Rp2.000

22 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak. Penyelesaian ini diang-*
23 *gap sebagai transaksi Saham yang Diperoleh Kembali (jadi*
24 *tidak ada keuntungan atau kerugian).*

25

26 **(c) Kas untuk Saham (Penyelesaian Fisik Bruto)**

27

28 CI15. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
29 butir (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan di-
30 lakukan melalui penerimaan saham dalam jumlah yang telah
31 ditetapkan dan penyerahan kas yang nilainya telah ditetapkan,
32 jika Entitas A menggunakan opsinya. Seperti pada butir (a)
33 dan (b) di atas, harga *exercise* per lembar saham ditetapkan
34 sebesar Rp102. Karenanya Entitas A berhak menerima 1.000
35 lembar saham beredarnya atas kas sejumlah Rp102.000 (Rp102
36 x 1.000) yang diserahkannya, jika Entitas A menggunakan
37 opsinya. Entitas A membukukan jurnal sebagai berikut:

38

1 1 Februari 2002

2

3 Dr Ekuitas Rp5.000

4 Cr Kas Rp5.000

5 *Untuk mencatat kas yang dibayarkan atas hak untuk membeli*
6 *kembali saham Entitas A setelah satu tahun dengan harga yang*
7 *telah ditetapkan. Premi yang dibayarkan dibukukan sebagai*
8 *ekuitas.*

9

10 31 Desember 2002

11

12 *Tidak ada jurnal yang dibukukan karena tidak ada kas yang*
13 *diserahtherimakan dan karena kontrak memberi hak untuk mene-*
14 *rima saham milik Entitas A dalam jumlah yang telah ditetapkan*
15 *dengan menyerahkan kas yang nilainya telah ditetapkan, maka*
16 *kontrak tersebut memenuhi definisi instrumen ekuitas.*

17

18 31 Januari 2003

19

20 Entitas A menggunakan opsi belinya dan kontrak tersebut
21 diselesaikan secara bruto. Entitas B berkewajiban menyerah-
22 kan 1000 lembar saham Entitas A atas kas sebesar Rp102.000
23 yang diterimanya.

24

25 Dr Ekuitas Rp102.000

26 Cr Kas Rp102.000

27 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak.*

28

29 (d) Pilihan Penyelesaian

30

31 CI16. Adanya pilihan penyelesaian (seperti neto secara
32 tunai, neto dengan saham, atau dengan mempertukarkan kas
33 dengan saham) menjadikan opsi beli tersebut sebuah aset
34 keuangan. Opsi beli tersebut tidak memenuhi definisi instru-
35 men ekuitas karena tidak dapat diselesaikan dengan cara lain,
36 kecuali Entitas A membeli kembali sahamnya dalam jumlah
37 yang telah ditetapkan dengan menyerahkan kas atau aset
38 keuangan lainnya yang nilainya telah ditetapkan. Dalam hal

1 ini, Entitas A mengakui sebuah aset derivatif sebagaimana
 2 yang diilustrasikan dalam butir (a) dan (b) di atas. Jurnal yang
 3 dibukukan pada saat penyelesaian tergantung pada bagaimana
 4 penyelesaian tersebut dilakukan.

5

6 **Contoh 4: Penerbitan Opsi Beli atas Saham**

7

8 CI17. Contoh ini mengilustrasikan ayat-ayat jurnal untuk
 9 mencatat kewajiban yang timbul dari penerbitan opsi beli atas
 10 saham milik entitas yang akan diselesaikan (a) neto secara tu-
 11 nai, (b) neto dengan saham, atau (c) dengan mempertukarkan
 12 kas dengan saham. Contoh ini juga mendiskusikan pengaruh
 13 dari pilihan penyelesaian (lihat butir (d) di bawah).

14

15 Asumsi

16 Tanggal Kontrak 1 Feb 2002

17 Tanggal *Exercise* 31 Jan 2003

18 (European terms; hanya dapat
 19 di-*exercise* pada saat jatuh tempo)

20 Pemegang hak *exercise* Entitas B, Pihak Kedua

21 Harga pasar per lembar saham pada 1 Feb 2002 Rp100

22 Harga pasar per lembar saham pada 31 Des 2002 Rp104

23 Harga pasar per lembar saham pada 31 Jan 2003 Rp104

24 Harga *exercise* yang ditetapkan untuk diterima pada
 31 Januari 2003 Rp102

25 Jumlah lembar saham menurut kontrak 1.000

26 Nilai wajar opsi pada 1 Feb 2002 Rp5.000

27 Nilai wajar opsi pada pada 31 Des 2002 Rp3.000

28 Nilai wajar opsi pada 31 Jan 2003 Rp2.000

29 **(a) Kas untuk Kas (Penyelesaian Neto dengan Kas)**

30

31 CI18. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
 32 Contoh 3(a) di atas, dengan pengecualian bahwa Entitas A yang
 33 menerbitkan opsi beli atas saham miliknya. Selanjutnya, pada 1
 34 Februari 2002, Entitas A menyepakati sebuah kontrak dengan
 35 Entitas B yang memberi Entitas B hak untuk menerima, dan
 36 Entitas A berkewajiban untuk membayar, nilai wajar dari 1000
 37 lembar saham biasa milik Entitas A yang beredar hingga 31
 38 Januari 2003 dengan menyerahkah kas sejumlah Rp102.000

1 (atau Rp102 per lembar) pada 31 Januari 2003, jika Entitas
2 B menggunakan opsinya. Kontrak tersebut akan diselesaikan
3 neto secara tunai. Jika Entitas B tidak menggunakan haknya,
4 maka pembayaran tidak akan terjadi. Entitas A membukukan
5 ayat jurnal sebagai berikut:

6

7 **1 Februari 2002**

8

9 Dr Kas	Rp5.000
10 Cr Kewajiban Opsi Beli	Rp5.000
11 <i>Untuk mencatat penerbitan opsi jual.</i>	

12

13 **31 Desember 2002**

14

15 Dr Kewajiban Opsi Beli	Rp2.000
16 Cr Keuntungan	Rp2.000
17 <i>Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi jual.</i>	

18

19 **31 Januari 2003**

20

21 Dr Kewajiban Opsi Beli	Rp1.000
22 Cr Keuntungan	Rp1.000
23 <i>Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi jual.</i>	

24

25 Pada hari yang sama, Entitas B menggunakan opsi jualnya
26 dan kontrak tersebut diselesaikan neto secara tunai. Entitas A
27 berkewajiban menyerahkan kas sejumlah Rp104.000 (Rp104 x
28 1000) kepada Entitas B, dan Entitas B berkewajiban menyerah-
29 kan Rp102.000 (Rp102 x 1000) kepada Entitas A. Jadi, Entitas
30 A harus membayar selisih sebesar Rp2.000 kepada Entitas B.

31

32 Dr Kewajiban Opsi Beli	Rp2.000
33 Cr Kas	Rp2.000
34 <i>Untuk mencatat penyelesaian kontrak.</i>	

35

36

37

38

1 ***(b) Saham untuk Saham (Penyelesaian Neto dengan***
2 ***Saham)***

3

4 CI19. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
5 butir (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan di-
6 lakukan neto dengan saham. Jurnal yang dibukukan Entitas A
7 sama dengan jurnal pada butir (a) di atas, kecuali ayat jurnal
8 untuk penyelesaian kontrak tersebut, yaitu:

9

10 **31 Januari 2003**

11

12 Entitas B menggunakan opsi belinya dan kontrak tersebut
13 diselesaikan neto dengan saham. Entitas A berkewajiban me-
14 nyerahkan saham biasa Entitas A senilai Rp104.000 kepada
15 Entitas B dan berhak menerima saham biasa Entitas A senilai
16 Rp102.000 dari Entitas B. Jadi, Entitas A harus menyerahkan
17 saham biasa Entitas A sebesar selisih Rp2.000 kepada Entitas
18 B atau sebanyak 19.2 lembar (Rp2.000/Rp104).

19

20 Dr Kewajiban Opsi Beli Rp2.000

21 Cr Ekuitas Rp2.000

22 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak. Penyelesaian ini*
23 *dianggap sebagai transaksi ekuitas.*

24

25 ***(c) Kas untuk Saham (Penyelesaian Fisik Bruto)***

26

27 CI20. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
28 butir (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan dilaku-
29 kan melalui penyerahan saham yang jumlahnya telah ditetapkan
30 dan penerimaan kas yang nilainya telah ditetapkan, jika Entitas
31 B menggunakan opsinya. Seperti pada butir (a) dan (b) di atas,
32 harga *exercise* per lembar ditetapkan sebesar Rp102. Kare-
33 nanya, Entitas B berhak untuk menerima saham biasa Entitas A
34 yang beredar atas kas senilai Rp102.000 (Rp102 x 1.000) yang
35 diserahkannya, jika Entitas B menggunakan opsinya. Entitas
36 A membukukan ayat jurnal sebagai berikut:

37

38

1 1 Februari 2002

2

3 Dr Kas Rp5.000

4 Cr Ekuitas Rp5.000

5 *Untuk mencatat kas yang diterima atas penyerahan saham*
6 *Entitas A yang jumlahnya telah ditetapkan pada harga yang*
7 *telah disepakati setelah satu tahun. Premi yang diterima di-*
8 *bukukan sebagai ekuitas. Pada saat penggunaannya, opsi beli*
9 *akan mengakibatkan penerbitan saham dalam jumlah tertentu*
10 *sebagai pengganti senilai tertentu kas yang diterima.*

11

12 31 Desember 2002

13

14 *Tidak ada jurnal yang harus dicatat pada 31 Desember karena*
15 *tidak ada kas yang diserahterimakan dan karena kontrak*
16 *memberi hak untuk menerima saham milik Entitas A dalam*
17 *jumlah yang telah ditetapkan dengan menyerahkan kas yang*
18 *nilainya telah ditetapkan, maka kontrak tersebut memenuhi*
19 *definisi instrumen ekuitas.*

20

21 31 Januari 2003

22

23 Entitas B menggunakan opsi belinya dan kontrak tersebut
24 diselesaikan secara bruto. Entitas A berkewajiban menyerahkan
25 1.000 lembar sahamnya atas kas sejumlah Rp102.000 yang
26 diterimanya.

27

28 Dr Kas Rp102.000

29 Cr Ekuitas Rp102.000

30 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak.*

31

32 (d) Pilihan Penyelesaian

33

34 CI21. Adanya pilihan penyelesaian (seperti neto secara
35 tunai, neto dengan saham, atau dengan mempertukarkan kas dan
36 saham) menjadikan opsi beli sebagai sebuah liabilitas keuan-
37 gan. Opsi tersebut tidak memenuhi definisi instrumen ekuitas
38 karena tidak dapat diselesaikan selain dengan cara Entitas A

1 menerbitkan sahamnya dalam jumlah yang telah ditetapkan se-
 2 bagai pengganti kas atau aset keuangan lain yang diterimanya.
 3 Dalam hal ini, Entitas A mengakui liabilitas derivatifnya sesuai
 4 dengan ilustrasi pada butir (a) dan (b) di atas. Jurnal yang di-
 5 bukukan pada saat penyelesaian tergantung pada bagaimana
 6 penyelesaian tersebut dilakukan.

7

8 **Contoh 5: Pembelian Opsi Jual atas Saham**

9

10 CI22. Contoh ini mengilustrasikan ayat-ayat jurnal yang
 11 harus dibukukan untuk pembelian opsi jual atas saham milik
 12 entitas yang akan diselesaikan (a) neto secara tunai, (b) neto
 13 dengan saham, atau (c) dengan mempertukarkan kas dengan
 14 saham. Contoh ini juga mendiskusikan dampak dari pilihan
 15 penyelesaian (lihat butir (d) di bawah):

16

17 Asumsi

18 Tanggal Kontrak

1 Feb 2002

19 Tanggal *Exercise*

31 Jan 2003

20 *(European terms; hanya dapat*
 21 *di-exercise pada saat jatuh tempo)*

22 Pemegang hak *exercise*

Entitas A, Pihak Pertama

23 Harga pasar per lembar saham pada 1 Feb 2002 Rp100

24 Harga pasar per lembar saham pada pada 31 Des 2002 Rp95

25 Harga pasar per lembar saham pada pada 31 Jan 2003 Rp95

26 Harga *exercise* yang ditetapkan untuk diterima

27 pada 31 Januari 2003 Rp98

28 Jumlah lembar saham menurut kontrak 1.000

29 Nilai wajar opsi pada 1 Feb 2002 Rp5.000

30 Nilai wajar opsi pada 31 Des 2002 Rp4.000

31 Nilai wajar opsi pada 31 Jan 2003 Rp3.000

32

32 **(a) Kas untuk Kas (Penyelesaian Neto dengan Kas)**

33

34 CI23. Pada 1 Februari 2002, Entitas A menyepakati
 35 sebuah kontrak dengan Entitas B yang memberi Entitas A
 36 sebuah hak untuk menjual, dan Entitas B berkewajiban untuk
 37 membeli, nilai wajar dari 1000 lembar saham Entitas A yang
 38 beredar hingga 31 Januari 2003 dengan *strike price* Rp98.000

1 (atau Rp98 per lembar) pada 31 Januari 2003, jika Entitas A
2 menggunakan opsinya. Kontrak tersebut akan diselesaikan
3 neto secara tunai. Jika Entitas A tidak menggunakan opsinya,
4 maka pembayaran tidak akan terjadi. Entitas A membukukan
5 ayat jurnal sebagai berikut:

6

7 **1 Februari 2002**

8

9 Harga per lembar saham saat kontrak ditandatangani pada 1
10 Februari 2002 adalah Rp100. Nilai wajar awal dari kontrak
11 pada 1 Februari 2002 adalah Rp5.000, sesuai dengan jumlah
12 yang dibayarkan Entitas A kepada Entitas B. Pada tanggal itu,
13 opsi jual tersebut tidak memiliki nilai intrinsik, hanya nilai
14 waktu, karena harga *exercise*-nya (*strike price*) lebih rendah
15 dari harga pasar per lembar saham (Rp100). Karenanya, adalah
16 tidak ekonomis jika Entitas A menggunakan opsinya. Dengan
17 kata lain, opsi beli tersebut dalam posisi tidak untung.

18

19 Dr Aset Opsi Jual	Rp5.000
20 Cr Kas	Rp5.000

21 *Untuk mencatat pembelian opsi jual.*

22

23 **31 Desember 2002**

24

25 Pada 31 Desember 2002, harga pasar per lembar saham turun
26 menjadi Rp95. Nilai wajar opsi beli turun menjadi Rp4.000,
27 dimana nilai intrinsiknya menjadi Rp3.000 $([Rp98-Rp95] \times$
28 $1000)$ dan Rp1.000 merupakan nilai waktu yang tersisa.

29

30 Dr Kerugian	Rp1.000
31 Cr Aset Opsi Jual	Rp1.000

32 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi beli.*

33

34 **31 Januari 2003**

35

36 Pada 31 Januari 2003, harga pasar per lembar saham tetap Rp95.
37 Nilai wajar dari opsi beli tersebut turun menjadi Rp3.000, yaitu
38 sebesar nilai intrinsiknya $([Rp98-Rp95] \times 1000)$ karena nilai

1 waktunya telah habis.

2

3 Dr Kerugian Rp1.000

4 Cr Aset Opsi Jual Rp1.000

5 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi.*

6

7 Pada hari yang sama, Entitas A menggunakan opsi belinya dan
8 kontrak tersebut diselesaikan secara tunai. Entitas B berkewa-
9 jiban menyerahkan Rp98.000 kepada Entitas A, dan Entitas A
10 berkewajiban menyerahkan Rp95.000 ($Rp95 \times 1000$) kepada
11 Entitas B, sehingga Entitas B harus membayar selisih sebesar
12 Rp3.000 pada Entitas A.

13

14 Dr Kas Rp3.000

15 Cr Aset Opsi Jual Rp3.000

16 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak.*

17

18 ***(b) Saham untuk Saham (Penyelesaian Neto dengan***
19 ***Saham)***

20

21 CI24. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi
22 pada butir (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan
23 dilakukan dengan saham. Entitas A membukukan jurnal yang
24 sama seperti jurnal pada butir (a), kecuali:

25

26 **31 Januari 2003**

27

28 Entitas A menggunakan opsi belinya dan kontrak tersebut
29 diselesaikan dengan saham. Akibatnya, Entitas A berkewajiban
30 menyerahkan saham Entitas A senilai Rp98.000 kepada Entitas
31 A, dan Entitas A berkewajiban menyerahkan saham miliknya
32 senilai Rp95.000 ($Rp95 \times 1.000$) pada Entitas B, sehingga
33 akhirnya Entitas B harus menyerahkan saham Entitas A senilai
34 Rp2.000 atau sama dengan $31.6 (Rp3.000/Rp95)$ lembar saham
35 pada Entitas A.

36

37

38

1	Dr Ekuitas	Rp3.000
2	Cr Aset Opsi Jual	Rp3.000
3	<i>Untuk mencatat penyelesaian kontrak.</i>	

4

5 **(c) Kas untuk Saham (Penyelesaian Fisik Bruto)**

6

7 CI25. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
8 butir (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan dilaku-
9 kan melalui penerimaan kas yang nilainya telah ditetapkan atas
10 penyerahan saham Entitas A yang jumlahnya telah ditetapkan,
11 jika Entitas A menggunakan opsinya. Seperti pada butir (a) dan
12 (b) di atas, harga *exercise* per lembar ditetapkan sebesar Rp98.
13 Karenanya, Entitas B berkewajiban menyerahkan kas sejumlah
14 Rp98.000 (Rp98 x 1000) pada Entitas A sebagai pengganti
15 1.000 lembar saham Entitas A yang diterimanya, jika Entitas
16 A menggunakan opsinya. Jurnal yang dibukukan Entitas A
17 adalah sebagai berikut:

18

19 **1 Februari 2002**

20

21	Dr Ekuitas	Rp5.000
22	Cr Kas	Rp5.000

23

24 Untuk mencatat kas yang diterima atas hak untuk menyerahkan
25 saham Entitas A setelah satu tahun pada harga yang telah
26 ditetapkan. Premi yang diterima dibukukan sebagai ekuitas.
27 Pada saat penggunaannya, opsi jual akan mengakibatkan
28 penerbitan saham dalam jumlah tertentu sebagai pengganti
29 senilai tertentu kas yang diterima.

30

31 **31 Desember 2002**

32

33 *Tidak ada jurnal yang harus dibukukan pada 31 Desember*
34 *2002 karena serah terima kas tidak terjadi dan karena kontrak*
35 *memberi hak untuk menerima saham milik Entitas A dalam*
36 *jumlah yang telah ditetapkan dengan menyerahkan kas yang*
37 *nilainya telah ditetapkan, maka kontrak tersebut memenuhi*
38 *definisi instrumen ekuitas.*

1 31 Januari 2003

2

3 Entitas A menggunakan opsi jualnya dan kontrak tersebut
4 diselesaikan secara bruto. Entitas B berkewajiban menyerah-
5 kan Rp98.000 secara tunai untuk 1.000 lembar saham Entitas
6 A yang diterimanya.

7

8 Dr Kas Rp98.000

9 Cr Ekuitas Rp98.000

10 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak.*

11

12 (d) Pilihan Penyelesaian

13

14 CI26. Adanya pilihan penyelesaian (seperti neto secara
15 tunai, neto dengan saham, atau dengan mempertukarkan kas
16 dan saham) menjadikan opsi jual tersebut sebagai aset keuan-
17 gan. Opsi tersebut tidak memenuhi kriteria instrumen ekuitas
18 karena tidak dapat diselesaikan selain dengan cara Entitas A
19 menerbitkan saham dalam jumlah yang telah ditetapkan sebagai
20 pengganti kas atau aset keuangan lainnya yang diterimanya.
21 Dalam hal ini, Entitas A mengakui aset derivatifnya sesuai
22 dengan ilustrasi pada butir (a) dan (b) di atas. Jurnal yang
23 dibukukan pada saat penyelesaian tergantung pada bagaimana
24 penyelesaian tersebut dilakukan.

25

26 Contoh 6: Penerbitan Opsi Jual atas Saham

27

28 CI27. Contoh berikut mengilustrasikan ayat-ayat jurnal
29 yang harus dibukukan atas penerbitan opsi-jual atas saham
30 milik entitas yang akan diselesaikan (a) neto secara tunai,
31 (b) neto dengan saham, atau (c) dengan mempertukarkan kas
32 dengan saham. Contoh ini juga mendiskusikan dampak dari
33 pilihan penyelesaian dalam butir (d) di bawah.

34

35

36

37

38

1	Asumsi:	
2	Tanggal Kontrak	1 Feb 2002
3	Tanggal <i>Exercise</i>	31 Jan 2003
4		(<i>European terms</i> ; hanya dapat
5		di- <i>exercise</i> pada saat jatuh tempo)
6	Pemegang hak <i>exercise</i>	Entitas B, Pihak Kedua
7	Harga pasar per lembar saham pada 1 Feb 2002	Rp100
8	Harga pasar per lembar saham pada 31 Des 2002	RpU95
9	Harga pasar per lembar saham pada 31 Jan 2003	RpU95
10	Harga <i>exercise</i> yang ditetapkan untuk dibayar pada 31 Jan 2003	Rp98
11	Nilai kini harga <i>exercise</i> yang ditetapkan pada 1 Feb 2002	Rp95
12	Jumlah lembar saham menurut kontrak	1.000
13	Nilai wajar opsi pada 1 Feb 2002	Rp5.000
14	Nilai wajar opsi pada 31 Des 2002	Rp4.000
15	Nilai wajar opsi pada 31 Jan 2003	Rp3.000
16		
17		

18 **(a) Kas untuk Kas (Penyelesaian Neto dengan Kas)**

19

20 CI28. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi
 21 pada butir 5(a) di atas, dengan pengecualian bahwa Entitas
 22 A menerbitkan opsi jual atas saham miliknya. Selanjutnya,
 23 pada 1 Februari 2002, Entitas A menyepakati sebuah kontrak
 24 dengan Entitas B yang memberi Entitas B sebuah hak untuk
 25 menerima, dan Entitas A berkewajiban membayar, sejumlah
 26 nilai wajar dari 1.000 lembar saham Entitas A yang beredar
 27 hingga 31 Januari 2003 sebagai pengganti Rp98.000 (Rp98
 28 x 1000) yang diterimanya pada 31 Januari 2003, jika Entitas
 29 B menggunakan haknya. Jika Entitas B tidak menggunakan
 30 haknya, maka tidak ada pembayaran yang terjadi. Entitas A
 31 membukukan ayat-ayat jurnal sebagai berikut:

32

33 **1 Februari 2002**

34

35	Dr Kas	Rp5.000
36	Cr Kewajiban Opsi Jual	Rp5.000

37 *Untuk mencatat penerbitan opsi jual.*

38

1 31 Desember 2002

2

3 Dr Kewajiban Opsi Jual Rp1.000

4 Cr Keuntungan Rp1.000

5 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi jual.*

6

7 31 Januari 2003

8

9 Dr Kewajiban Opsi Jual Rp1.000

10 Cr Keuntungan Rp1.000

11 *Untuk mencatat penurunan dalam nilai wajar opsi jual.*

12

13 Pada hari yang sama, Entitas B menggunakan opsi jualnya
 14 dan kontrak tersebut diselesaikan neto secara tunai. Entitas A
 15 berkewajiban menyerahkan kas sejumlah Rp98.000 kepada
 16 Entitas B, dan Entitas B berkewajiban menyerahkan kas sejumlah
 17 Rp95.000 (Rp95 x 1000). Jadi Entitas A harus membayar
 18 selisih sebesar Rp3.000 kepada Entitas B.

19

20 Dr Kewajiban Opsi Jual Rp3.000

21 Cr Kas Rp3.000

22 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak.*

23

24 (b) Saham untuk Saham (Penyelesaian Neto dengan Saham)

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

46

47

48

49

50

51

52

53

54

55

56

57

58

59

60

61

62

63

64

65

66

67

68

69

70

71

72

73

74

75

76

77

78

79

80

81

82

83

84

85

86

87

88

89

90

91

92

93

94

95

96

97

98

99

100

1 Entitas A senilai Rp95.000 (Rp95 x 1.000) kepada Entitas A.
 2 Selanjutnya, Entitas A harus membayar selisih sebesar Rp3.000
 3 dengan menyerahkan sahamnya pada Entitas B atau sama
 4 dengan 31.6 lembar saham (Rp3.000/Rp95).

5

6 Dr Liabilitas Opsi Jual Rp3.000

7 Cr Ekuitas Rp3.000

8 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak. Penerbitan saham milik*
 9 *Entitas A harus dibukukan sebagai transaksi ekuitas.*

10

11 **(c) Kas untuk Saham (Penyelesaian Fisik Bruto)**

12

13 CI30. Asumsi yang digunakan sama dengan asumsi pada
 14 butir (a), dengan pengecualian bahwa penyelesaian akan dilaku-
 15 kan melalui penyerahan kas yang jumlahnya telah ditetapkan
 16 dan penerimaan saham dengan jumlah lembar saham yang telah
 17 ditetapkan jika Entitas B menggunakan opsinya. Seperti pada
 18 butir (a) dan (b) di atas, harga *exercise* ditetapkan sebesar Rp98.
 19 Karenanya Entitas A berkewajiban membayar Rp98.000 secara
 20 tunai sebagai pengganti 1.000 lembar saham beredar Entitas A
 21 yang diterimanya jika Entitas B menggunakan opsinya. Entitas
 22 A membukukan ayat-ayat jurnal sebagai berikut:

23

24 **1 Februari 2002**

25

26 Dr Kas Rp5.000

27 Cr Ekuitas Rp5.000

28 *Untuk mencatat premi opsi yang diterima sebesar Rp5.000*
 29 *pada ekuitas.*

30

31 Dr Ekuitas Rp95.000

32 Cr Liabilitas Rp95.000

33 *Untuk mencatat nilai kini kewajiban penyerahan Rp98.000*
 34 *dalam satu tahun, yakni Rp95.000, sebagai liabilitas.*

35

36

37

38

1 31 Desember 2002

2

3 Dr Beban Bunga Rp2.750

4 Cr Liabilitas Rp2.750

5 *Untuk mengakui beban bunga yang dihitung menggunakan*
 6 *metode bunga efektif pada liabilitas sebesar nilai penebusan*
 7 *saham.*

8

9 31 Januari 2003

10

11 Dr Beban Bunga Rp250

12 Cr Liabilitas Rp250

13 *Untuk mengakui beban bunga yang dihitung menggunakan*
 14 *metode bunga efektif pada liabilitas sebesar nilai penebusan*
 15 *saham.*

16

17 Pada hari yang sama, Entitas B menggunakan opsi jualnya,
 18 dan kontrak tersebut diselesaikan secara bruto. Entitas A berke-
 19 wajiban menyerahkan Rp98.000 secara tunai kepada Entitas
 20 B sebagai pengganti saham senilai Rp95.000 (Rp95 x 1000)
 21 yang diterimanya.

22

23 Dr Liabilitas Rp98.000

24 Cr Kas Rp98.000

25 *Untuk mencatat penyelesaian kontrak.*

26

27 (d) Pilihan Penyelesaian

28

29 CI31. Adanya pilihan penyelesaian (seperti neto secara tu-
 30 nai, neto dengan saham, atau dengan mempertukarkan kas dan
 31 saham) menjadikan opsi jual sebagai liabilitas keuangan. Jika
 32 alternatif yang digunakan adalah mempertukarkan kas dengan
 33 saham (butir (c) di atas), Entitas A membukukan liabilitasnya
 34 untuk menyerahkan kas sebagaimana ilustrasi pada butir (c) di
 35 atas. Jika tidak, Entitas A akan membukukan opsi jual tersebut
 36 sebagai liabilitas derivatif.

37

38

1 **ENTITAS SEPERTI REKSA DANA DAN KOPERASI**
 2 **OPERASI YANG MODAL SAHAMNYA BUKAN EKUI-**
 3 **TAS SEBAGAIMANA YANG DIDEFINISIKAN DALAM**
 4 **PSAK 50 (REVISI 2010)**

5

6 **Contoh 7: Entitas yang Tidak Memiliki Ekuitas**

7

8 CI32. Contoh berikut mengilustrasikan format laporan
 9 laba rugi komprehensif dan laporan posisi keuangan yang
 10 dapat digunakan entitas seperti reksa dana yang tidak memiliki
 11 ekuitas sebagaimana yang didefinisikan PSAK 50 (revisi 2010).
 12 Penggunaan format lain juga diperkenankan.

13 **Laporan rugi laba untuk tahun yang berakhir pada 31**
 14 **Desember 20x1**

	20x1	20x0
	Rp	Rp
17 Pendapatan	2,956	1,718
18 Beban-beban (dikategorikan		
19 berdasarkan sifat atau fungsi)	(644)	(614)
20 Laba Operasi	2,312	1,104
21 Biaya-biaya keuangan		
22 - biaya-biaya keuangan lain-lain	(47)	(47)
23 - distribusi kepada anggota	(50)	(50)
24 Perubahan aset neto diatribusi kepada	2,215	1,007
25 pemilik		

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1 Laporan Posisi Keuangan pada 31 Desember 20X1					
		20X1		20X1	
3 ASET	Rp	Rp	Rp	Rp	
4 Aset tidak lancar (diklasifikasikan					
5 sesuai dengan PSAK 1)	91,374		78,484		
6 Total aset tidak lancar		91,374		78,484	
7 Aset lancar (diklasifikasikan					
8 sesuai dengan PSAK 1)	1,422		1,796		
9 Total aset lancar		1,422		1,796	
10 Total aset		92,796		80,253	
11 LIABILITAS					
12 Liabilitas jangka pendek					
13 (dikategorikan sesuai dengan					
14 PSAK 1)	647		66		
15 Total liabilitas jangka pendek		(647)		(66)	
16 Liabilitas jangka pendek kecuali					
17 aset neto diatribusi kepada pemilik					
18 (diklasifikasikan sesuai dengan					
19 PSAK 1)		280		136	
		(280)		(136)	
20 Aset neto diatribusi kepada pemilik		91,869		80,051	

22 Contoh 8: Entitas yang Memiliki Ekuitas Tertentu

23

24 CI33. Contoh berikut mengilustrasikan format laporan

25 laba rugi komprehensif dan laporan posisi keuangan yang dapat

26 digunakan entitas yang, berdasarkan PSAK 50 (revisi 2010),

27 modal sahamnya bukan merupakan ekuitas karena entitas

28 tersebut memiliki kewajiban untuk sewaktu-waktu menebus

29 modal sahamnya sesuai permintaan pemegangnya tetapi tidak

30 mempunyai semua fitur atau memenuhi kondisi dalam paragraf

31 13 dan 14 atau paragraf 15 dan 16. Penggunaan format lain

32 juga diperkenankan.

33

34

35

36

37

38

1 Laporan laba rugi komprehensif untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember 20x1

	20x1	20x0
	Rp	Rp
4 Pendapatan	472	498
7 Beban-beban (dikategorikan berdasarkan sifat atau fungsi)	(367)	(396)
8 Laba Operasi	105	102
9 Biaya-biaya keuangan		
10 - biaya-biaya keuangan lain-lain	(4)	(4)
11 - distribusi kepada anggota	(50)	(50)
12 Perubahan aset neto diatribusi kepada pemilik	51	48

15 Laporan Posisi Keuangan per 31 Desember 20x1

	20x1	20x0
	Rp	Rp
18 ASET		
19 Aset tidak lancar (dikategorikan sesuai dengan PSAK 1)	908	830
21 Total aset tidak lancar	908	830
22 Aset lancar (dikategorikan sesuai dengan PSAK 1)	383	350
24 Total aset tidak lancar	383	350
25 Total aset	1,291	1,180
26 LIABILITAS		
28 Liabilitas jangka pendek (dikategorikan sesuai dengan PSAK 1)	372	338
30 Modal saham yang dapat ditebus	202	161
31 Total liabilitas jangka pendek	(574)	(499)
32 Total aset dikurangi liabilitas jangka pendek	717	681
34 Liabilitas jangka panjang (dikategorikan sesuai dengan PSAK 1)	187	196
37	187	196
38		

1 **CADANGAN***

2	Cadangan misalnya cadangan revaluasi,		
3	saldo laba, dll	530	485
4		530	485
5		717	681

6 **NOTA MEMORANDUM – Total Kepentingan Anggota**

8	Modal saham yang dapat		
9	ditebus	202	161
10	Cadangan	530	485
11		732	646

13 **AKUNTANSI UNTUK INSTRUMEN KEUANGAN**
14 **MAJEMUK**16 **Contoh 9: Pemisahan Instrumen Keuangan Majemuk saat**
17 **Pengakuan Awal**

19 CI34. Paragraf 31 menjabarkan cara pemisahan kom-
20 ponen-komponen instrumen keuangan majemuk pada saat
21 pengakuan awalnya. Contoh berikut ini mengilustrasikan
22 bagaimana pemisahan tersebut dilakukan.

24 CI35. Sebuah entitas menerbitkan obligasi yang dapat
25 dikonversi sejumlah 2.000 lembar pada awal Tahun 1. Obligasi
26 tersebut berjangka waktu tiga tahun dan dijual sesuai nilai
27 nominalnya, yaitu Rp1.000 per obligasi, dengan hasil sebesar
28 Rp2.000.000. Bunga dibayarkan di muka setiap tahunnya ber-
29 dasarkan tingkat bunga nominal yaitu 6%. Tiap obligasi dapat
30 dikonversikan setiap saat hingga saat jatuh temponya menjadi
31 250 lembar saham biasa. Ketika obligasi tersebut diterbitkan,
32 tingkat bunga pasar untuk utang sejenis tanpa hak konversi
33 sebesar 9%.

36 _____
37 * Pada contoh ini, entitas tidak memiliki kewajiban untuk menyerahkan
38 sebagian cadangannya pada pemegang sahamnya

1 CI36. Komponen liabilitas harus diukur terlebih dahulu,
 2 dan selisih antara hasil yang diterima dengan nilai wajar kom-
 3 ponen liabilitas dialokasikan sebagai komponen ekuitas. Nilai
 4 wajar komponen liabilitas dihitung menggunakan tingkat bunga
 5 diskonto 9 %, yang merupakan tingkat bunga pasar untuk ob-
 6 ligasi sejenis yang tidak memiliki hak konversi, sebagaimana
 7 yang disajikan berikut ini:

	Rp
10 Nilai sekarang dari pokok obligasi Rp2.000.000	
11 yang harus dibayar dalam tiga tahun	1,544,367
12 Nilai wajar dari bunga sebesar Rp120.000	
13 yang harus dibayar di muka setiap tahunnya	
14 selama tiga tahun	303,755
15 Total komponen liabilitas	1,848,122
16 Komponen ekuitas (2,000,000 - 1,848,122)	151,878
17 Hasil penerbitan obligasi	2,000,000

18 **Contoh 10: Pemisahan Instrumen Keuangan Majemuk**
 19 **yang Memiliki Fitur Derivatif Melekat Berganda**

20
 21 CI37. Contoh berikut mengilustrasikan bagaimana para-
 22 graf 34 memisahkan komponen liabilitas dan ekuitas pada
 23 intrumen keuangan majemuk yang memiliki fitur derivatif
 24 melekat berganda.

25
 26 CI38. Diasumsikan bahwa hasil (*proceeds*) yang diterima
 27 dari penerbitan selemba *callable convertible bond* adalah
 28 Rp60. Nilai obligasi sejenis tanpa opsi beli atau konversi
 29 ekuitas adalah Rp57. Berdasarkan model penetapan harga
 30 opsi (*option pricing model*), harga dari sebuah fitur opsi beli
 31 yang dilekatkan pada sebuah obligasi tanpa opsi konversi
 32 ekuitas adalah Rp2. Pada kasus ini, nilai yang dialokasikan
 33 kepada komponen liabilitas berdasarkan Paragraf 34 adalah
 34 Rp55 (Rp57-Rp2) dan nilai yang dialokasikan pada komponen
 35 ekuitas adalah Rp5 (Rp60-Rp55).

36
 37
 38

1 **Contoh 11: Pembelian Kembali Instrumen yang Dapat** 2 **Dikonversi**

3

4 CI39. Contoh berikut mengilustrasikan bagaimana sebuah
5 entitas mengakui pembelian kembali sebuah instrumen yang
6 dapat dikonversi. Untuk menyederhanakan, pada saat penerbi-
7 tannya, nilai nominal dari instrumen tersebut diasumsikan sama
8 dengan nilai tercatat agregat komponen liabilitas dan ekuitas
9 dalam laporan keuangan, jadi tidak ada premi atau diskon.
10 Juga dalam rangka penyederhanaan, setoran pajak dihapuskan
11 dalam contoh ini.

12

13 CI40. Pada 1 Januari 1999, Entitas A menerbitkan sebuah
14 10% - *debenture* yang dapat dikonversi dengan nilai nominal
15 Rp1.000 dan jatuh tempo pada 31 Desember 2008. *Debenture*
16 ini dapat dikonversi menjadi saham biasa Entitas A dengan
17 harga konversi Rp25 per lembar. Bunga dibayar tunai tiap
18 setengah tahun. Pada tanggal penerbitannya, Entitas A dapat
19 menerbitkan instrumen utang berjangka sepuluh tahun dengan
20 tingkat bunga kupon 11 persen. (*Debenture* – obligasi tanpa
21 jaminan)

22

23 CI41. Dalam laporan keuangan Entitas A, nilai tercatat
24 *debenture* pada saat penerbitannya dialokasikan sebagai
25 berikut

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

	Rp
Komponen Liabilitas	
Nilai kini dari 20 kali pembayaran bunga tengah tahunan sebesar Rp50 dengan tingkat bunga diskonto sebesar 11%	597
Nilai kini dari nilai nominal Rp1.000 yang jatuh tempo dalam 10 tahun dengan tingkat bunga diskonto sebesar 11% majemuk setengah tahunan	<u>343</u>
	940
Komponen Ekuitas	
(selisih antara Rp1000 – total hasil dan Rp940 – hasil alokasi di atas)	<u>60</u>
Total hasil yang diperoleh	<u>1,000</u>

1 CI42. Pada 1 Januari 2004, *debenture* yang dapat dikon-
2 versi tersebut memiliki nilai wajar Rp1.700.

3
4 CI43. Entitas A mengajukan *tender offer* kepada pemegang
5 *debenture* untuk membeli kembali *debenture* tersebut dengan
6 harga Rp1.700, yang kemudian disetujui. Pada tanggal pem-
7 belian kembali, Entitas A dapat menerbitkan instrumen utang
8 yang tidak dapat dikonversi berjangka lima tahun dengan
9 tingkat bunga kupon sebesar 8 persen.

10
11 CI44. Harga pembelian kembali dialokasikan sebagai
12 berikut:

	Nilai tercatat Rp	NilaiPerbedaan wajar Rp	Rp
Komponen Liabilitas:			
Nilai kini dari 10 pembayaran bunga tengah tahunan sebesar Rp50, yang di diskonto pada 11 dan 8%	377	405	
Nilai kini dari Rp1.000 yang jatuh tempo dalam 5 tahun dan didiskonto pada 11 dan 8%, bunga majemuk tengah tahunan	585 962	676 1,081	(119)
Komponen Ekuitas	60	619*	(559)
Total	1,022	1,700	(678)

27
28 * Jumlah ini mewakili selisih antara nilai wajar yang dialokasikan ke kom-
29 ponen kewajiban dan harga pembelian kembali sebesar Rp1.700

30 CI45. Entitas A membukukan pembelian kembali *deben-*
31 *ture* tersebut sebagai berikut:

32		
33	Dr Komponen Liabilitas	Rp962
34	Dr Beban Penyelesaian Utang (laporan laba rugi)	Rp119
35	Cr Kas	Rp1.081
36	<i>Untuk mengakui pembelian kembali komponen liabilitas</i>	

37
38

1	Dr Ekuitas	Rp619
2	Cr Kas	Rp619
3	<i>Untuk mencatat kas yang dibayarkan untuk komponen</i>	
4	<i>ekuitas</i>	

5

6 CI46. Komponen ekuitas tetap sebagai ekuitas, namun
7 dapat ditransfer/diubah menjadi ekuitas yang berbeda.

8

9 **Contoh 12: Amandemen persyaratan instrumen yang dapat**
10 **dikonversi untuk mendorong konversi dini.**

11

12 CI47. Contoh berikut ini mengilustrasikan bagaimana
13 sebuah entitas membukukan adanya tambahan jumlah yang
14 dibayarkan jika persyaratan sebuah instrumen yang dapat
15 dikonversi diubah guna mendorong konversi dini.

16

17 CI48. Pada 1 Januari 1999, Entitas A menerbitkan sebuah
18 10% - *debenture* yang dapat dikonversi dengan nilai nominal
19 Rp1.000 dan dengan persyaratan yang sama dengan instrumen
20 pada Contoh 11. Pada 1 Januari 2000, untuk mendorong agar
21 pemegang *debenture* segera melakukan konversi, Entitas A men-
22 gurangi harga konversi menjadi Rp20 jika *debenture* tersebut
23 dikonversi sebelum 1 Maret 2000 (atau dalam 60 hari).

24

25 CI49. Diasumsikan harga pasar saham biasa Entitas A
26 pada tanggal perubahan persyaratan tersebut adalah Rp40 per
27 lembar. Nilai wajar pertambahan nilai yang harus dibayarkan
28 oleh Entitas A dihitung dengan cara sebagai berikut:

29

30 Jumlah lembar saham biasa yang akan diterbitkan pada peme-
31 gang *debenture* berdasarkan persyaratan konversi yang telah
32 diubah:

33

34	Nilai nominal	Rp1,000
35	Harga konversi yang baru	/Rp20 per lembar
36	Jumlah saham biasa yang akan	
37	diterbitkan dalam pelaksanaan konversi	50 lembar

38

1 Jumlah lembar saham biasa yang akan diterbitkan bagi
 2 pemegang *debenture* berdasarkan persyaratan konversi yang
 3 lama:

4

5	Nilai nominal	Rp1,000	
6	Harga konversi yang lama	/Rp25	per lembar
7	Jumlah saham biasa yang		
8	akan diterbitkan dalam		
9	pelaksanaan konversi	40	lembar
10	Total penambahan penerbitan		
11	saham biasa dalam		
12	pelaksanaan konversi	10	lembar
13	Nilai tambahan saham biasa		
14	yang diterbitkan dalam		
15	pelaksanaan konversi,		
16	Rp40 per lembar x 10		
17	lembar tambahan	Rp400	

18

19 CI50. Tambahan sebesar Rp400 di atas dibukukan sebagai
 20 kerugian.

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38