

PSAK No. 25
(revisi 2009)

11 Agustus 2009

EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

**KEBIJAKAN AKUNTANSI,
PERUBAHAN ESTIMASI
AKUNTANSI, DAN KESALAHAN**

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat
diterima paling lambat tanggal 30 Nopember 2009
oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

EXPOSURE DRAFT

PSAK No. 25
(revisi 2009)

11 Agustus 2009

EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

**KEBIJAKAN AKUNTANSI,
PERUBAHAN ESTIMASI
AKUNTANSI, DAN KESALAHAN**

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat
diterima paling lambat tanggal 30 Nopember 2009
oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA



PERNYATAAN
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN
KEBIJAKAN AKUNTANSI,
PERUBAHAN ESTIMASI
AKUNTANSI DAN KESALAHAN



Hak cipta © 2009, Ikatan Akuntan Indonesia

Sanksi Pelanggaran Pasal 44:

Undang-undang Nomor 7 tahun 1987 tentang

Perubahan atas Undang-undang Nomor: 6 tahun 1982

tentang Hak Cipta

1. Barangsiapa dengan sengaja dan tanpa hak mengumumkan atau memperbanyak suatu ciptaan atau memberi izin untuk itu, dipidana dengan pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan/atau denda paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah).
2. Barangsiapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu ciptaan atau barang hasil pelanggaran Hak Cipta sebagai mana dimaksud dalam ayat (1), dipidana penjara paling lama 5 (lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah).

Dikeluarkan oleh

Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Ikatan Akuntan Indonesia

Jl. Sindanglaya No. 1, Menteng Jakarta 10310

Telp. : (021) 3190-4232

Fax. : (021) 724-5078

email: iai-info@iaiglobal.or.id; dsak@iaiglobal.or.id

website: <http://www.iaiglobal.or.id>

Agustus 2009

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

Tanggapan tertulis atas draft ini paling lambat diterima pada **30 Nopember 2009**. Tanggapan dikirimkan ke:

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

**Fax : 62-21 315-2139 atau
62-21 724-5078**

**E-mail : dsak@iaiglobal.or.id atau
iai-info@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. Penggandaan 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: 62-21 315-2139 & 62-21 724-5078
E-mail: dsak@iaiglobal.or.id & iai-info@iaiglobal.or.id**

Pengantar

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* PSAK 25 (revisi 2009) tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan dalam rapatnya tanggal 11 Agustus 2009 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh kalangan anggota IAI, Dewan Konsultatif SAK, Dewan Pengurus Nasional IAI, perguruan tinggi dan individu/organisasi/lembaga lain yang berminat.

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

Exposure Draft PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* merevisi PSAK 25: *Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar, dan Perubahan Kebijakan Akuntansi*. *Exposure Draft* PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* merupakan adopsi dari IAS 8 (2009): *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*.

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

Jakarta, 11 Agustus 2009
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

M. Jusuf Wibisana	Ketua
Dudi M. Kurniawan	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
Siddharta Utama	Anggota
Agus Edy Siregar	Anggota
Etty Retno Wulandari	Anggota
Roy Iman Wirahardja	Anggota
Merliyana Syamsul	Anggota
Meidyah Indreswari	Anggota
Riza Noor Karim	Anggota
Budi Susanto	Anggota
Ferdinand D. Purba	Anggota
Irsan Gunawan	Anggota
Jumadi	Anggota
Ludovicus Sensi W	Anggota
Rosita Uli Sinaga	Anggota
Saptoto Agustomo	Anggota
Setiyono Miharjo	Anggota

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan ED PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* bertujuan untuk meminta tanggapan atas semua pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 25 (revisi 2009) tersebut.

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

1. Definisi Standar Akuntansi Keuangan

Apakah Anda setuju dengan definisi Standar Akuntansi Keuangan (paragraf 05)?

IAS 8 mendefinisikan IFRSs terdiri dari IFRS, IAS, IFRIC dan SIC. Sementara itu, sebagai padanannya, ED PSAK 25 (revisi 2009) mendefinisikan SAK terdiri dari PSAK, ISAK, dan produk Standar lain yang dikeluarkan DSAK IAI.

Salah satu pertimbangan adalah untuk mengakomodasi adanya PPSAK yang dikeluarkan untuk mencabut pemberlakuan PSAK tertentu. Misalnya, PSAK 32, 35 dan 37 yang dicabut oleh PPSAK 1.

2. Pemilihan kebijakan akuntansi

Apakah Anda setuju pengaturan bagaimana untuk memilih kebijakan akuntansi ketika tidak diatur secara khusus dalam suatu SAK (paragraf 7, 10 dan 11)?

ED PSAK 25 (revisi 2009) memberikan panduan untuk memilih kebijakan akuntansi ketika tidak diatur secara khusus dalam suatu SAK, yaitu:

- Menggunakan PSAK yang mengatur hal sejenis.
- Konsep yang diatur dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK).

Dalam pemilihan kebijakan akuntansi tersebut mempertimbangkan SAK yang dikeluarkan oleh penyusun standar lain sepanjang tidak bertentangan dengan kedua sumber di atas.

IFRS tidak mengenai Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum/*Generally Accepted Accounting Principles* (PABU/GAAP). US GAAP mempunyai *House of GAAP* yang diatur dalam SFAS 162: *The Hierarchy of Generally Accepted Accounting Principles*, yang kemudian digantikan dengan SFAS 168: *The FASB Accounting Standards Codification and the Hierarchy of Generally Accepted Accounting Principles*.

Dalam konteks Indonesia, pemilihan kebijakan akuntansi tersebut akan menghadapi keadaan yang berbeda, karena Indonesia saat ini mempunyai PABU yang dirumuskan sebagai berikut:

- Landasan konseptual: KDPPLK
- Landasan operasional:
 - Tingkat 1: PSAK dan ISAK
 - Tingkat 2: SAK internasional/negara lain, buletin teknis, regulasi, dan pedoman/praktik akuntansi industri.
 - Tingkat 3: praktik, konvensi dan pelaporan keuangan yang sehat; dan buku teks/ajar, simpulan riset, artikel, dan pendapat ahli.

Dalam konteks PABU tersebut, pemilihan kebijakan akuntansi yang diatur dalam paragraf ED PSAK 25 (revisi 2009) kurang sejalan dengan hirarki PABU. Jika ditempatkan dalam konteks PABU, hirarki dalam ED PSAK 25 (revisi 2009) adalah sebagai berikut:

- PSAK yang mengatur hal yang sejenis (paragraf 10(a)) merupakan bagian dari landasan operasional tingkat 1.
- KDPPLK (paragraf 10(b)) merupakan landasan konseptual.
- Pengaturan yang dikeluarkan badan penyusun lain (paragraf 11) merupakan landasan operasional tingkat 2.

3. Ketentuan transisi untuk “tidak praktis (*impracticable*)”

Apakah Anda setuju tidak diatur ketentuan transisi untuk “tidak praktis”?

ED PSAK 25 (revisi 2009) memberikan definisi yang jelas tentang “tidak praktis”. Dampaknya sesuatu yang dulu dianggap tidak praktis mungkin menjadi praktis berdasarkan ED PSAK 25 (revisi 2009). Hal ini akan berdampak terhadap penyajian laporan keuangan periode-periode yang lalu.

ED PSAK 25 (revisi 2009) tidak mengatur ketentuan transisi untuk kemungkinan di atas. Sehingga, jika terdapat hal tersebut, maka akan mengikuti pengaturan lainnya dalam ED PSAK 25 (revisi 2009) tersebut.

4. Kesalahan mendasar (*fundamental errors*) vs kesalahan periode lalu (*prior period errors*)

Apakah Anda setuju dengan penggunaan konsep “kesalahan periode lalu” daripada “kesalahan mendasar”?

Kesalahan mendasar adalah kesalahan yang cukup signifikan yang ditemukan pada periode berjalan sehingga laporan keuangan dari satu atau lebih periode-periode sebelumnya tidak dapat diandalkan lagi pada tanggal penerbitannya (PSAK 25).

Kesalahan periode lalu adalah penghilangan dari, dan kesalahan-pelaporan dalam, laporan keuangan entitas untuk satu atau lebih periode lalu yang timbul dari kegagalan untuk mempergunakan, atau kesalahan penggunaan, informasi andal yang:

- (a) tersedia ketika laporan keuangan untuk periode tersebut disahkan untuk diterbitkan; dan
- (b) secara rasional diharapkan dapat diperoleh dan dipergunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

Kesalahan semacam itu termasuk dampak kesalahan perhitungan matematis, kesalahan penerapan kebijakan akuntansi, kekeliruan (*oversights*) atau kesalahan interpretasi fakta, dan kecurangan (ED PSAK 25 (revisi 2009)).

5. Tanggal efektif

Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif 1 Januari 2011?

Dalam ED PSAK 25 (revisi 2009) disebutkan tanggal efektifnya 1 Januari 2011. Terdapat beberapa perbedaan signifikan antara ED PSAK 25 (revisi 2009) dengan PSAK 25 yang saat ini masih berlaku, termasuk beberapa pengaturan baru.

Perubahan pengaturan dan adanya pengaturan baru akan berdampak, khususnya bagi penyusun laporan keuangan untuk menerapkan pengaturan yang dipersyaratkan dalam ED PSAK 25 (revisi 2009).

Ikhtisar Ringkas

Secara umum perbedaan antara ED PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* dengan PSAK 25 (1994): *Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar, dan Perubahan Kebijakan Akuntansi* adalah sebagai berikut:

Perihal	ED PSAK 25 (revisi 2009)	PSAK 25 (1994)
Pemilihan kebijakan akuntansi	<ul style="list-style-type: none"> Mengatur persyaratan pemilihan dan penerapan kebijakan akuntansi. Memberikan panduan pemilihan kebijakan akuntansi ketika tidak ada SAK yang secara spesifik berlaku untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya. 	Tidak diatur. Hal ini sebelumnya diatur dalam PSAK 1 (1998).
Definisi	Mendefinisikan kelalaian pencantuman atau kesalahan penyajian yang material (<i>material omission</i> dan <i>misstatement</i>).	Tidak ada penjelasan yang cukup mengenai <i>material omission</i> dan <i>misstatement</i> , bahkan di PSAK lain.
	Mendefinisikan ketidakpraktisan.	Tidak diatur, bahkan di PSAK lain.
	Mengeliminasi konsep <i>fundamental errors</i> dan memberikan batasan perbedaan antara <i>fundamental errors</i> dengan <i>other material errors</i> .	Mendefinisikan dan mengatur perlakuan akuntansi terhadap kesalahan mendasar.

Perihal	ED PSAK 25 (revisi 2009)	PSAK 25 (1994)
Pengungkapan	<ul style="list-style-type: none"> • Pengungkapan atas perubahan kebijakan akuntansi yang akan datang ketika entitas belum menerapkan suatu PSAK baru yang telah diterbitkan tetapi belum efektif berlaku. • Pengungkapan yang detail atas jumlah penyesuaian yang dihasilkan dari perubahan kebijakan akuntansi atau kesalahan periode awal. 	Tidak diatur.
Penyajian laba atau rugi neto periode berjalan	Tidak diatur. Hal ini akan diatur dalam PSAK 1 (revisi 2009): <i>Penyajian Laporan Keuangan</i> .	Diatur mengenai hal tersebut.

Perbedaan ED PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* dengan IAS 8 (2009): *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*

ED PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 8 (2009): *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*, kecuali:

1. IAS 8 paragraf 7 yang menjadi ED PSAK 25 paragraf 7 tentang pemilihan dan penerapan kebijakan akuntansi dengan adanya tambahan kalimat untuk mempertimbangkan panduan implementasi dari suatu SAK.
2. IAS 8 paragraf 54 yang menjadi ED PSAK 25 paragraf 54 tentang tanggal efektif.
3. IAS 8 paragraf 56 tentang penarikan SAK lain SIC 2: *Consistency – Capitalisation of Borrowing Costs* dan SIC 18: *Consistency – Alternative Methods* yang sebelumnya belum diadopsi.

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01-06
Tujuan	01-02
Ruang Lingkup	03-04
Definisi	05-06
KEBIJAKAN AKUNTANSI	07-27
Pemilihan dan Penerapan Kebijakan Akuntansi	07-12
Konsistensi Kebijakan Akuntansi	13
Perubahan Kebijakan Akuntansi	14-18
Penerapan Perubahan Kebijakan Akuntansi	19-21
Penerapan Retrospektif	22
Keterbatasan Penerapan Retrospektif	23-27
Pengungkapan	28-31
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI	32-40
Pengungkapan	39-40
KESALAHAN	41-42
Keterbatasan Penyajian Kembali Retrospektif ..	43-48
Pengungkapan Kesalahan Periode Lalu	49
KETIDAKPASTIAN PENERAPAN RETROS- PEKTIF DAN PENYAJIAN KEMBALI RETROSPEKTIF	50-53
TANGGAL EFEKTIF	54
PENARIKAN	55
PANDUAN IIMPLEMENTASI	

1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**
2 **NO. 25 (REVISI 2009)**

3
4 **KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI**
5 **AKUNTANSI, DAN KESALAHAN**

6
7 *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 25 (revisi 2009):*
8 **Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi,**
9 **dan Kesalahan terdiri dari paragraf 1-55 dan panduan**
10 **implementasi. Seluruh paragraf tersebut memiliki kekuatan**
11 **mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak dengan huruf**
12 **tebal mengatur prinsip-prinsip utama. PSAK 25 (revisi**
13 **2009) harus dibaca dalam konteks prinsip-prinsip utama**
14 **dan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan**
15 **Keuangan. Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk**
16 **unsur-unsur yang tidak material.**

17
18 **PENDAHULUAN**

19
20 **Tujuan**

21
22 01. Tujuan Pernyataan ini adalah menentukan kriteria
23 untuk pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi,
24 bersama dengan perlakuan akuntansi dan pengungkapan atas
25 perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi,
26 dan koreksi kesalahan. Pernyataan ini dimaksudkan untuk
27 meningkatkan relevansi dan keandalan laporan keuangan
28 entitas, daya banding laporan keuangan tersebut dan dengan
29 laporan keuangan entitas lainnya.

30
31 02. Pengungkapan yang disyaratkan untuk kebijakan
32 akuntansi, kecuali perubahan kebijakan akuntansi, diatur
33 dalam PSAK 1: *Penyajian Laporan Keuangan*.

34
35 **Ruang lingkup**

36
37 03. *Pernyataan ini diterapkan dalam pemilihan dan*
38 *penerapan kebijakan akuntansi, dan pencatatan perubahan*

1 *kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi dan*
2 *koreksi kesalahan periode lalu.*

3

4 04. Dampak pajak perbaikan kesalahan periode
5 sebelumnya dan penyesuaian retrospektif untuk perubahan
6 kebijakan akuntansi diperlakukan dan diungkapkan sesuai
7 dengan PSAK 46: *Akuntansi Pajak Penghasilan*.

8

9 **Definisi**

10

11 05. Berikut ini pengertian istilah yang digunakan dalam
12 Pernyataan ini:

13

14 *Kebijakan akuntansi* adalah prinsip, dasar, konvensi,
15 peraturan dan praktik tertentu yang diterapkan entitas
16 dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

17

18 *Kesalahan periode lalu* adalah penghilangan dari, dan
19 kesalahan-pelaporan dalam, laporan keuangan entitas
20 untuk satu atau lebih periode lalu yang timbul dari
21 kegagalan untuk mempergunakan, atau kesalahan
22 penggunaan, informasi andal yang:

23 (a) tersedia ketika laporan keuangan untuk periode tersebut
24 disahkan untuk diterbitkan; dan

25 (b) secara rasional diharapkan dapat diperoleh dan
26 dipergunakan dalam penyusunan dan penyajian
27 laporan keuangan tersebut.

28 *Kesalahan semacam itu termasuk dampak kesalahan*
29 *perhitungan matematis, kesalahan penerapan kebijakan*
30 *akuntansi, kekeliruan (oversights) atau kesalahan*
31 *interpretasi fakta, dan kecurangan.*

32

33 *Material Kelalaian-pencantuman atau kesalahan-penyajian*
34 *item (omissions or misstatements of item)* adalah
35 *material jika hal tersebut, secara individual atau kolektif,*
36 *mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai yang diambil*
37 *berdasarkan laporan keuangan. Materialitas tergantung*
38 *pada ukuran dan sifat kelalaian-pencantuman atau*

1 *kesalahan-pencatatan dengan mempertimbangkan keadaan*
2 *yang melingkupinya. Ukuran atau sifat item, atau kombinasi*
3 *keduanya, dapat merupakan faktor yang menentukan*
4 *materialitas.*

5
6 *Penerapan retrospektif adalah penerapan kebijakan*
7 *akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa, dan kondisi lain*
8 *seolah-olah kebijakan tersebut telah diterapkan sejak awal*
9 *transaksi.*

10
11 *Penerapan prospektif suatu perubahan kebijakan akuntansi*
12 *dan pengakuan dampak perubahan estimasi akuntansi,*
13 *masing-masing adalah:*

14 (a) *penerapan kebijakan akuntansi baru untuk transaksi*
15 *atau peristiwa dan kondisi lainnya yang terjadi setelah*
16 *tanggal perubahan kebijakan tersebut; dan*

17 (b) *pengakuan dampak perubahan estimasi akuntansi*
18 *pada periode berjalan dan periode mendatang yang*
19 *dipengaruhi oleh perubahan tersebut.*

20
21
22 *Penyajian kembali retrospektif adalah koreksi pengakuan,*
23 *pengukuran, dan pengungkapan jumlah unsur-unsur*
24 *laporan keuangan seolah-olah kesalahan periode lalu tidak*
25 *pernah terjadi.*

26
27 *Perubahan estimasi akuntansi adalah penyesuaian jumlah*
28 *tercatat aset atau liabilitas, atau jumlah pemakaian*
29 *periodik aset, yang berasal dari penilaian status kini, dan*
30 *ekspektasi manfaat masa depan dan kewajiban yang terkait*
31 *dengan, aset dan liabilitas. Perubahan estimasi akuntansi*
32 *dihasilkan dari informasi baru atau perkembangan baru*
33 *dan, oleh karena itu, bukan dari koreksi kesalahan.*

34
35 *Standar Akuntansi Keuangan (SAK) adalah Pernyataan*
36 *Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), Interpretasi Standar*
37 *Akuntansi Keuangan (ISAK) dan produk standar lain yang*
38 *dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan -*

- 1 *Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK - IAI).*
2
3 *Tidak praktis Penerapan suatu pengaturan adalah tidak*
4 *praktis ketika entitas tidak dapat menerapkannya setelah*
5 *seluruh usaha yang rasional dilakukan. Untuk suatu periode*
6 *lalu tertentu, adalah tidak praktis untuk menerapkan suatu*
7 *perubahan kebijakan akuntansi secara retrospektif atau*
8 *menyajikan-kembali secara retrospektif untuk mengoreksi*
9 *kesalahan, jika:*
10 *(a) dampak penerapan retrospektif atau penyajian-kembali*
11 *retrospektif tidak dapat ditentukan;*
12 *(b) penerapan retrospektif atau penyajian-kembali secara*
13 *retrospektif memerlukan asumsi mengenai maksud*
14 *(intent) manajemen yang ada pada periode lalu*
15 *tersebut; atau*
16 *(c) penerapan retrospektif atau penyajian-kembali*
17 *retrospektif memerlukan estimasi signifikan atas*
18 *jumlah dan tidak mungkin untuk membedakan secara*
19 *obyektif informasi mengenai estimasi yang:*
20 *(i) menyediakan bukti atas keadaan yang ada pada*
21 *tanggal di mana jumlah tersebut diakui, diukur*
22 *atau diungkapkan; dan*
23 *(ii) akan tersedia ketika laporan keuangan periode*
24 *lalu disahkan untuk diterbitkan dari informasi*
25 *lain.*

26
27 06. Penilaian apakah suatu kelalaian-pencantuman atau
28 kesalahan-pencatatan dapat memengaruhi keputusan ekonomi
29 pemakai, dan menjadi material, memerlukan pertimbangan
30 karakteristik pemakai tersebut. *Kerangka Dasar Penyusunan*
31 *dan Penyajian Laporan Keuangan* paragraf 25 menyatakan
32 “pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai
33 tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan
34 untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar”.
35 Oleh karena itu, penilaian tersebut perlu mempertimbangkan
36 bagaimana pemakai yang dimaksud diperkirakan terpengaruh
37 secara rasional dalam pengambilan keputusan ekonomi.
38

1

2 **KEBIJAKAN AKUNTANSI**

3

4 **Pemilihan dan Penerapan Kebijakan Akuntansi**

5

6 *07. Ketika suatu SAK secara spesifik berlaku*
7 *untuk suatu transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya,*
8 *kebijakan akuntansi yang diterapkan untuk item*
9 *tersebut menggunakan SAK yang bersangkutan dan*
10 *mempertimbangkan Panduan Aplikasi SAK yang*
11 *relevan.*

12

13 08. SAK menentukan kebijakan akuntansi untuk
14 menghasilkan laporan keuangan yang berisi informasi
15 relevan dan andal atas transaksi, peristiwa dan kondisi
16 lainnya. Kebijakan akuntansi tersebut tidak perlu diterapkan
17 ketika dampak penerapannya tidak material. Namun, hal yang
18 tidak tepat untuk membuat, atau membiarkan ketidaktepatan,
19 penyimpangan dari SAK untuk mencapai suatu penyajian
20 tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan atau arus
21 kas.

22

23 09. Pedoman Implementasi bukan bagian dari PSAK,
24 dan oleh karena itu tidak berisi pengaturan untuk laporan
25 keuangan.

26

27 *10. Dalam hal tidak ada SAK yang secara spesifik*
28 *berlaku untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya,*
29 *maka manajemen menggunakan pertimbangannya dalam*
30 *mengembangkan dan menerapkan suatu kebijakan*
31 *akuntansi yang menghasilkan informasi yang:*

32 *(a) relevan untuk kebutuhan pengambilan keputusan*
33 *ekonomi oleh pemakai; dan*

34 *(b) andal, dalam laporan keuangan yang:*

35 *(i) menyajikan secara jujur posisi keuangan, kinerja*
36 *keuangan, dan arus kas;*

37 *(ii) mencerminkan substansi ekonomi transaksi, peris-*
38 *tiwa atau kondisi lainnya, dan bukan hanya ben-*

- 1 *tuk hukumnya;*
- 2 *(iii) netral, yaitu bebas dari bias;*
- 3 *(iv) pertimbangan sehat; dan*
- 4 *(v) lengkap dalam semua hal yang material.*

5

6 **11. Dalam membuat pertimbangan yang dijelaskan di**
7 **paragraf 10, manajemen mengacu, dan mempertimbangkan**
8 **keterterapan dari, sumber-sumber berikut ini sesuai dengan**
9 **urutan menurun:**

- 10 *(a) persyaratan dan panduan dalam SAK yang berhubungan*
11 *dengan masalah serupa dan terkait; dan*
- 12 *(b) definisi, kriteria pengakuan, dan konsep pengukuran*
13 *untuk aset, laibilitas, penghasilan dan beban dalam*
14 ***Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan***
15 ***Keuangan.***

16

17 **12. Dalam membuat pertimbangan yang dijelaskan di**
18 **paragraf 10, manajemen juga mempertimbangkan standar**
19 **akuntansi terkini yang dikeluarkan oleh badan penyusun**
20 **standar akuntansi lainnya yang menggunakan kerangka**
21 **dasar yang sama untuk mengembangkan standar akuntansi,**
22 **literatur akuntansi lainnya dan praktik akuntansi industri**
23 **yang berlaku, sepanjang tidak bertentangan dengan sumber**
24 **pada paragraf 11.**

25 **Konsistensi Kebijakan Akuntansi**

26

27

28 **13. Entitas memilih dan menerapkan kebijakan**
29 **akuntansi secara konsisten untuk transaksi, peristiwa**
30 **dan kondisi lainnya yang serupa, kecuali PSAK secara**
31 **spesifik mengatur atau mengizinkan kelompok item-item**
32 **dimana kebijakan akuntansi yang berbeda adalah hal yang**
33 **mungkin sesuai dengan keadaan. Jika PSAK mengatur**
34 **atau mengizinkan pengelompokan semacam itu, maka**
35 **kebijakan akuntansi yang tepat dipilih dan diterapkan**
36 **secara konsisten untuk setiap kelompok.**

1 **Perubahan Kebijakan Akuntansi**

2

3 *14. Entitas mengubah suatu kebijakan akuntansi*
4 *hanya jika perubahan tersebut:*

5 *(a) dipersyaratkan oleh suatu PSAK; atau*

6 *(b) menghasilkan laporan keuangan yang memberikan*
7 *informasi yang andal dan lebih relevan tentang dampak*
8 *transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya terhadap posisi*
9 *keuangan, kinerja keuangan atau arus kas entitas.*

10

11 15. Pemakai laporan keuangan perlu untuk mampu
12 membandingkan laporan keuangan entitas sepanjang
13 waktu untuk mengidentifikasi kecenderungan dalam posisi
14 keuangan, kinerja keuangan, dan arus kasnya. Oleh karena
15 itu, kebijakan akuntansi yang sama diterapkan pada setiap
16 periode dan dari suatu periode dengan periode berikutnya,
17 kecuali suatu perubahan kebijakan akuntansi memenuhi
18 kriteria pada paragraf 14.

19

20 *16. Berikut ini bukan merupakan perubahan kebijakan*
21 *akuntansi:*

22 *(a) penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi,*
23 *peristiwa atau kondisi lainnya yang berbeda secara*
24 *substansi daripada yang terjadi sebelumnya; dan*

25 *(b) penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk*
26 *transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya yang tidak*
27 *pernah terjadi sebelumnya atau tidak material.*

28

29 *17. Penerapan awal suatu kebijakan untuk menilai-*
30 *kembali aset sesuai dengan PSAK 16: Aset Tetap atau*
31 *PSAK 19: Aset Tidak Berwujud adalah suatu perubahan*
32 *dalam kebijakan akuntansi yang berhubungan dengan*
33 *suatu revaluasi sesuai dengan PSAK 16 atau PSAK 19,*
34 *bukan sesuai dengan Pernyataan ini.*

35

36 18. Paragraf 19-31 tidak diterapkan untuk perubahan
37 kebijakan akuntansi yang dijelaskan di paragraf 17.

38

1 **Penerapan Perubahan Kebijakan Akuntansi**

2

3 **19. Bergantung dari paragraf 23:**

4 (a) entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat
5 dari penerapan awal suatu PSAK sebagaimana yang
6 diatur dalam ketentuan transisinya, jika ada; dalam
7 PSAK tersebut, dan

8 (b) entitas mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan
9 awal suatu PSAK yang tidak mengatur ketentuan
10 transisi untuk perubahan tersebut, atau perubahan
11 kebijakan akuntansi secara sukarela, diterapkan secara
12 retrospektif.

13

14 20. Untuk tujuan dalam Pernyataan ini, penerapan dini
15 PSAK bukan merupakan perubahan kebijakan akuntansi
16 yang bersifat sukarela.

17

18 21. Dalam hal PSAK tidak secara spesifik diterapkan
19 untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya, maka
20 manajemen, sesuai paragraf 12, menerapkan suatu kebijakan
21 akuntansi terkini yang dikeluarkan oleh badan-pembuat-
22 standar-akuntansi lain yang menggunakan kerangka konseptual
23 yang sama dalam mengembangkan standar akuntansi.
24 Jika, selanjutnya pengaturan (*pronouncement*) tersebut
25 diamandemen, entitas memilih untuk mengubah suatu
26 kebijakan akuntansi, maka perubahan tersebut dicatat dan
27 diungkapkan sebagai perubahan kebijakan akuntansi yang
28 bersifat sukarela.

29

30 **Penerapan Retrospektif**

31

32 **22. Bergantung dari paragraf 23, ketika perubahan**
33 **kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif sesuai**
34 **dengan paragraf 19(a) atau 19 (b), maka entitas menyesuaikan**
35 **saldo awal setiap komponen ekuitas yang terpengaruh untuk**
36 **periode sajian paling awal dan jumlah komparatif lainnya**
37 **diungkapkan untuk setiap periode sajian seolah-olah kebijakan**
38 **akuntansi baru tersebut sudah diterapkan sebelumnya.**

1 *Keterbatasan Penerapan Retrospektif*

2

3 *23. Ketika penerapan retrospektif disyaratkan oleh*
4 *paragraf 19(a) atau 19(b), maka perubahan kebijakan*
5 *akuntansi diterapkan secara retrospektif kecuali sepanjang*
6 *tidak praktis untuk menentukan dampak periode-spesifik*
7 *atau dampak kumulatif perubahan tersebut.*

8

9 *24. Ketika tidak praktis untuk menentukan dampak*
10 *periode-spesifik akibat perubahan kebijakan akuntansi*
11 *dalam informasi komparatif untuk satu atau lebih periode*
12 *sajian, maka entitas menerapkan kebijakan akuntansi baru*
13 *untuk jumlah tercatat aset dan liabilitas pada awal periode*
14 *paling awal dimana penerapan retrospektif adalah praktis,*
15 *mungkin periode berjalan, dan membuat penyesuaian saldo*
16 *awal setiap komponen ekuitas yang terpengaruh untuk*
17 *periode itu.*

18

19 *25. Ketika tidak praktis untuk menentukan dampak*
20 *kumulatif dari, pada awal periode berjalan, penerapan*
21 *kebijakan akuntansi baru untuk seluruh periode lalu,*
22 *maka entitas menyesuaikan informasi komparatif untuk*
23 *menerapkan kebijakan akuntansi baru secara prospektif*
24 *dari tanggal paling awal yang dapat diterapkan.*

25

26 *26. Ketika entitas menerapkan kebijakan akuntansi*
27 *baru secara retrospektif, maka entitas menerapkan kebijakan*
28 *akuntansi baru tersebut untuk informasi komparatif untuk*
29 *periode lalu ke belakang sejauh mungkin praktis. Penerapan*
30 *retrospektif untuk periode lalu adalah tidak praktis kecuali*
31 *praktis untuk menentukan dampak kumulatif atas jumlah awal*
32 *dan akhir laporan posisi keuangan untuk periode itu. Jumlah*
33 *yang dihasilkan dari penyesuaian terkait dengan periode*
34 *sebelum periode sajian laporan keuangan, menyesuaikan*
35 *saldo awal setiap komponen ekuitas yang terpengaruh dari*
36 *periode sajian paling awal. Biasanya penyesuaian dilakukan*
37 *atas saldo laba. Namun, penyesuaian dapat dilakukan ke*
38 *komponen ekuitas lainnya (misalnya, untuk mematuhi*

1 suatu PSAK). Informasi lain mengenai periode lalu, seperti
2 ringkasan data keuangan historis, juga disesuaikan ke
3 belakang sejauh mungkin dapat dilakukan dengan praktis.
4

5 27. Ketika tidak praktis bagi entitas untuk menerapkan
6 kebijakan akuntansi baru secara retrospektif karena entitas
7 tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan
8 kebijakan untuk semua periode lalu, maka entitas sesuai
9 paragraf 25 menerapkan kebijakan baru secara retrospektif
10 mulai dari periode paling awal yang dapat dipraktikan. Oleh
11 karena itu, porsi penyesuaian kumulatif atas aset, liabilitas,
12 dan ekuitas yang timbul sebelum tanggal itu diabaikan.
13 Perubahan kebijakan akuntansi bahkan diijinkan, jika tidak
14 praktis, untuk menerapkan kebijakan secara prospektif
15 terhadap periode lalu yang manapun. Paragraf 50-53
16 memberikan panduan ketika tidak praktis untuk menerapkan
17 kebijakan akuntansi baru untuk satu atau lebih periode lalu.
18

19 **Pengungkapan**

20
21 28. *Ketika penerapan awal suatu PSAK memiliki*
22 *dampak pada periode berjalan atau periode lalu, akan*
23 *memiliki dampak semacam itu kecuali tidak praktis untuk*
24 *menentukan jumlah penyesuaian, atau memiliki dampak*
25 *pada periode mendatang, entitas mengungkapkan:*

26 (a) *judul PSAK;*

27 (b) *ketika dapat diterapkan, bahwa perubahan kebijakan*
28 *akuntansi dilakukan sesuai dengan ketentuan*
29 *transisinya;*

30 (c) *sifat dari perubahan kebijakan akuntansi;*

31 (d) *ketika dapat diterapkan, penjelasan ketentuan transisi;*

32 (e) *ketika dapat diterapkan, ketentuan transisi yang*
33 *memiliki dampak pada periode mendatang;*

34 (f) *untuk periode berjalan dan setiap periode lalu sajian,*
35 *sepanjang praktis, jumlah penyesuaian:*

36 (i) *untuk setiap item laporan keuangan yang terkena*
37 *dampak; dan*

38 (ii) *jika PSAK 56: Laba per Saham diterapkan, laba*

- 1 *per saham dasar dan dilusian;*
2 (g) *jumlah penyesuaian terkait dengan periode-periode*
3 *sebelum disajikan, sepanjang praktis; dan*
4 (h) *jika penerapan retrospektif disyaratkan oleh paragraf*
5 *19(a) dan 19(b) tidak praktis untuk suatu periode*
6 *lalu tertentu, atau periode-periode sebelum disajikan,*
7 *keadaan yang mendorong ke keberadaan kondisi itu*
8 *dan penjelasan bagaimana dan mulai kapan perubahan*
9 *kebijakan akuntansi diterapkan.*
10 *Laporan keuangan periode selanjutnya tidak perlu*
11 *mengulang pengungkapan di atas.*

12
13 *29. Ketika perubahan kebijakan akuntansi sukarela*
14 *memiliki dampak pada periode berjalan atau periode*
15 *lalu, akan memiliki dampak pada periode itu kecuali*
16 *tidak praktis untuk menentukan jumlah penyesuaian,*
17 *atau memiliki dampak pada periode mendatang, entitas*
18 *mengungkapkan:*

- 19 (a) *sifat dari perubahan kebijakan akuntansi;*
20 (b) *alasan kenapa penerapan kebijakan akuntansi baru*
21 *memberikan informasi yang andal dan lebih relevan;*
22 (c) *untuk periode berjalan dan setiap periode lalu sajian,*
23 *sepanjang praktis, jumlah penyesuaian:*
24 (i) *untuk setiap item laporan keuangan yang terpen-*
25 *garuh; dan*
26 (ii) *jika PSAK 56: Laba Per Saham diterapkan untuk*
27 *entitas, laba per saham dasar dan dilusian;*
28 (d) *jumlah penyesuaian yang terkait dengan periode-*
29 *periode sebelum periode-periode tersebut disajikan,*
30 *sepanjang praktis; dan*
31 (e) *jika penerapan retrospektif tidak praktis untuk suatu*
32 *periode tertentu, atau untuk periode-periode sebelum*
33 *periode-periode tersebut disajikan, keadaan yang*
34 *membuat keberadaan kondisi itu dan penjelasan*
35 *bagaimana dan sejak kapan perubahan kebijakan*
36 *akuntansi diterapkan.*
37 *Laporan keuangan periode selanjutnya tidak perlu*
38 *mengulang pengungkapan ini.*

1 **30. Ketika entitas belum menerapkan suatu PSAK**
2 **baru yang telah diterbitkan tetapi belum efektif berlaku,**
3 **maka entitas mengungkapkan:**

4 (a) *fakta ini; dan*

5 (b) *informasi relevan yang dapat diestimasi secara wajar*
6 *atau dapat diketahui untuk menilai dampak yang*
7 *mungkin atas penerapan PSAK baru tersebut pada*
8 *laporan keuangan pada periode awal penerapannya.*

9
10 31. Sesuai dengan paragraf 30, entitas mempertimbangkan
11 mengungkapkan:

12 (a) judul PSAK baru;

13 (b) sifat perubahan standar yang belum berlaku efektif atau
14 perubahan kebijakan akuntansi;

15 (c) tanggal di mana penerapan PSAK disyaratkan;

16 (d) tanggal di mana entitas berencana untuk menerapkan
17 PSAK awalnya; dan

18 (e) apakah: (i) diskusi perkiraan dampak penerapan awal
19 PSAK yang atas laporan keuangan; atau (ii) jika dampak
20 tidak dapat diketahui atau diestimasi secara wajar,
21 pernyataan atas hal itu.

22 23 **PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI**

24
25 32. Sebagai akibat ketidakpastian yang melekat dalam
26 aktivitas bisnis, banyak unsur dalam laporan keuangan tidak
27 dapat diukur dengan tepat tetapi hanya dapat diestimasi.
28 Estimasi melibatkan pertimbangan berdasarkan informasi
29 terkini yang tersedia dan andal. Misalnya, estimasi mungkin
30 diperlukan untuk:

31 (a) piutang tidak tertagih;

32 (b) persediaan yang rusak;

33 (c) nilai wajar aset keuangan atau laibilitas keuangan;

34 (d) umur manfaat, atau ekspektasi pola konsumsi manfaat
35 ekonomi masa mendatang yang melekat pada, aset yang
36 didepresiasi; dan

37 (e) kewajiban garansi

38

1 33. Penggunaan estimasi rasional adalah bagian mendasar
2 untuk penyiapan laporan keuangan dan tidak mengurangi
3 keandalannya.

4
5 34. Estimasi mungkin perlu direvisi jika terjadi
6 perubahan keadaan yang menjadi dasar estimasi atau akibat
7 informasi baru atau tambahan pengalaman. Sesuai sifatnya,
8 revisi estimasi tidak terkait dengan periode lalu dan bukan
9 koreksi suatu kesalahan.

10
11 35. Suatu perubahan dalam dasar pengukuran yang
12 digunakan adalah perubahan kebijakan akuntansi, dan bukan
13 perubahan estimasi akuntansi. Ketika sulit untuk membedakan
14 suatu perubahan kebijakan akuntansi dengan perubahan
15 estimasi akuntansi, maka perubahan tersebut diperlakukan
16 sebagai perubahan estimasi akuntansi.

17
18 **36. Dampak perubahan estimasi akuntansi, selain**
19 **perubahan penerapan paragraf 37, diakui secara prospektif**
20 **dalam laporan laba rugi pada:**

21 **(a) periode perubahan, jika dampak perubahan hanya**
22 **pada periode itu; atau**

23 **(b) periode perubahan dan periode mendatang, jika**
24 **perubahan berdampak pada keduanya.**

25
26 **37. Sepanjang perubahan estimasi akuntansi**
27 **mengakibatkan perubahan aset dan liabilitas, atau terkait**
28 **dengan suatu item ekuitas, perubahan estimasi akuntansi**
29 **tersebut diakui dengan menyesuaikan jumlah tercatat item aset,**
30 **liabilitas, atau ekuitas yang terkait pada periode perubahan.**

31
32 38. Pengakuan secara prospektif dampak perubahan
33 estimasi akuntansi berarti bahwa perubahan diterapkan untuk
34 transaksi, peristiwa dan kondisi lain sejak tanggal perubahan
35 dalam estimasi. Suatu perubahan estimasi akuntansi dapat
36 hanya berakibat pada laba atau rugi periode berjalan, atau laba
37 atau rugi periode berjalan dan periode mendatang. Misalnya,
38 suatu perubahan estimasi akuntansi piutang tidak tertagih

1 hanya berdampak pada laba atau rugi periode berjalan dan
2 oleh karena itu diakui pada periode berjalan. Namun, suatu
3 perubahan estimasi umur manfaat dari, atau ekspektasi pola
4 konsumsi manfaat ekonomi masa mendatang pada, suatu aset
5 yang dapat disusutkan berdampak pada beban penyusutan
6 untuk periode berjalan dan setiap periode mendatang selama
7 sisa umur manfaat. Dalam kedua kasus tersebut, dampak
8 perubahan yang terkait dengan periode berjalan diakui sebagai
9 penghasilan atau beban pada periode berjalan. Dampak, jika
10 ada, pada periode mendatang diakui sebagai penghasilan atau
11 beban pada periode mendatang tersebut.

12

13 **Pengungkapan**

14

15 *39. Entitas mengungkapkan sifat dan jumlah perubahan*
16 *estimasi akuntansi yang berdampak pada periode berjalan*
17 *atau diperkirakan akan berdampak pada periode mendatang,*
18 *kecuali pengungkapan dampak pada periode mendatang*
19 *tidak praktis untuk mengestimasi dampak itu.*

20

21 *40. Jika jumlah dampak pada periode mendatang adalah*
22 *tidak diungkapkan karena estimasinya tidak praktis, maka*
23 *entitas mengungkapkan hal itu.*

24

25 **KESALAHAN**

26

27 41. Kesalahan dapat timbul dalam pengakuan, pengukuran,
28 penyajian atau pengungkapan unsur-unsur laporan keuangan.
29 Laporan keuangan tidak sesuai dengan SAK jika mengandung
30 kesalahan material atau tidak material yang disengaja untuk
31 mencapai suatu penyajian laporan posisi keuangan, kinerja
32 keuangan atau arus kas tertentu. Potensi kesalahan periode
33 berjalan yang ditemukan pada periode itu dikoreksi sebelum
34 laporan keuangan diterbitkan. Namun, kesalahan material yang
35 kadangkala tidak ditemukan sampai suatu periode kemudian, dan
36 kesalahan periode lalu dikoreksi pada informasi komparatif sajian
37 pada laporan keuangan periode selanjutnya tersebut (lihat
38 paragraf 42-47).

1 *42. Subyek dari paragraf 43, entitas mengoreksi*
2 *kesalahan material periode lalu secara retrospektif pada*
3 *laporan keuangan lengkap pertama yang diterbitkan*
4 *setelah ditemukannya dengan:*

- 5 *(a) menyajikan kembali jumlah komparatif untuk periode*
6 *lalu sajian dimana kesalahan terjadi; atau*
7 *(b) jika kesalahan terjadi sebelum periode lalu sajian paling*
8 *awal, menyajikan kembali saldo awal aset, laibilitas,*
9 *dan ekuitas untuk periode lalu sajian paling awal.*

10

11 **Keterbatasan Penyajian Kembali Retrospektif**

12

13 *43. Kesalahan periode lalu dikoreksi dengan penyajian-*
14 *kembali secara retrospektif kecuali sepanjang tidak praktis*
15 *untuk menentukan dampak periode tertentu atau dampak*
16 *kumulatif kesalahan.*

17

18 *44. Ketika tidak praktis untuk menentukan dampak*
19 *periode-tertentu dari kesalahan pada informasi komparatif*
20 *untuk satu atau lebih periode sajian, maka entitas*
21 *menyajikan kembali saldo pembuka aset, laibilitas, dan*
22 *ekuitas untuk periode paling awal di mana penyajian-*
23 *kembali retrospektif adalah praktis (mungkin periode*
24 *berjalan).*

25

26 *45. Ketika tidak praktis untuk menentukan dampak*
27 *kumulatif, pada awal periode berjalan, dari kesalahan*
28 *pada semua periode lalu, maka entitas menyajikan-kembali*
29 *informasi komparatif untuk mengoreksi kesalahan secara*
30 *prospektif dari tanggal paling praktis.*

31

32 *46. Koreksi kesalahan periode lalu tidak termasuk dari*
33 *laporan laba rugi pada periode dimana kesalahan ditemukan.*
34 *Informasi sajian atas periode lalu, termasuk ringkasan data*
35 *keuangan historis, disajikan kembali sejauh mungkin adalah*
36 *praktis.*

37

38

1 47. Ketika tidak praktis untuk menentukan jumlah
2 kesalahan (misalnya kesalahan penerapan kebijakan
3 akuntansi) untuk semua periode lalu, maka entitas, sesuai
4 dengan paragraf 45, menyajikan kembali informasi komparatif
5 secara prospektif sejak tanggal paling awal adalah praktis.
6 Hal ini mengabaikan porsi kumulatif penyajian kembali
7 aset, liabilitas, dan ekuitas yang timbul sebelum tanggal itu.
8 Paragraf 50-53 memberikan panduan kapan adalah tidak-
9 praktis untuk mengoreksi kesalahan untuk satu atau lebih
10 periode lalu.

11
12 48. Koreksi kesalahan berbeda dengan perubahan
13 estimasi akuntansi. Estimasi akuntansi sesuai dengan sifatnya
14 merupakan perkiraan yang perlu direvisi akibat tambahan
15 informasi yang diketahui kemudian. Misalnya, laba atau
16 rugi yang diakui akibat hasil suatu kontinjensi adalah bukan
17 koreksi kesalahan.

18 19 **Pengungkapan Kesalahan Periode Lalu**

20
21 **49. Dalam penerapan paragraf 42, entitas mengungkapkan**
22 **hal-hal berikut:**

- 23 (a) *sifat kesalahan periode lalu;*
24 (b) *untuk setiap periode sajian, sepanjang praktis, jumlah*
25 *koreksi:*
26 (i) *untuk setiap item laporan keuangan yang terpen-*
27 *garuh; dan*
28 (ii) *jika menerapkan PSAK 56: Laba Per Saham,*
29 *maka mengungkapkan laba per saham dasar dan*
30 *dilusian;*
31 (c) *jumlah koreksi pada awal periode sajian paling awal;*
32 *dan*
33 (d) *jika penyajian kembali retrospektif tidak praktis*
34 *untuk suatu periode tertentu, keadaan yang membuat*
35 *keberadaan kondisi itu dan penjelasan bagaimana dan*
36 *sejak kapan kesalahan telah dikoreksi.*
37 *Laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu*
38 *mengulang pengungkapan ini.*

1 **KETIDAKPRAKTISANPENERAPANRETROSPEKTIF**
2 **DAN PENYAJIANKEMBALI RETROSPEKTIF**

3
4 50. Dalam beberapa keadaan adalah tidak praktis untuk
5 menyesuaikan informasi komparatif untuk satu atau lebih
6 periode lalu untuk mencapai daya banding dengan periode
7 berjalan. Misalnya, data belum diperoleh dalam periode
8 lalu dalam suatu cara yang memungkinkan baik penerapan
9 retrospektif suatu kebijakan akuntansi baru (termasuk, untuk
10 tujuan pada paragraf 51-53, penerapan retrospektif untuk
11 periode lalu) atau penyajian-kembali untuk mengoreksi
12 kesalahan periode lalu, dan tidak praktis untuk menghasilkan
13 informasi tersebut.

14
15 51. Seringkali dibutuhkan untuk membuat estimasi
16 dalam penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk unsur
17 laporan keuangan yang diakui atau disajikan atas transaksi,
18 peristiwa atau kondisi lainnya. Estimasi secara melekat
19 bersifat subyektif, dan estimasi dikembangkan setelah periode
20 pelaporan. Pengembangan estimasi secara potensial lebih
21 sulit ketika penerapan retrospektif kebijakan akuntansi atau
22 penyajian-kembali retrospektif untuk mengoreksi kesalahan
23 periode lalu, karena periode waktu yang lebih lama dapat
24 berlalu sejak dampak transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya
25 terjadi. Namun, estimasi obyektif terkait periode lalu adalah
26 sama untuk estimasi yang dilakukan pada periode berjalan,
27 dalam hal ini, untuk estimasi yang mencerminkan keadaan
28 yang ada ketika transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya
29 terjadi.

30
31 52. Oleh karena itu, penerapan retrospektif kebijakan
32 akuntansi baru atau koreksi kesalahan periode lalu
33 mensyaratkan pembedaan informasi yang (a) menyediakan
34 bukti keadaan yang ada pada tanggal terjadinya transaksi,
35 peristiwa atau kondisi lainnya, dan (b) tersedia ketika laporan
36 keuangan periode lalu disahkan untuk diterbitkan, dari
37 informasi lainnya. Untuk beberapa jenis estimasi (misalnya
38 estimasi nilai wajar tidak didasarkan pada harga atau masukan

1 yang dapat diobservasi), tidak praktis untuk membedakan
2 jenis-jenis informasi ini. Ketika penerapan retrospektif
3 atau penyajian-kembali retrospektif memerlukan estimasi
4 signifikan sehingga tidak mungkin untuk membedakan kedua
5 jenis informasi ini, tidak praktis untuk menerapkan kebijakan
6 akuntansi baru atau koreksi kesalahan periode lalu secara
7 retrospektif.

8

9 53. Peninjauan ke belakang tidak digunakan ketika
10 penerapan kebijakan akuntansi baru untuk, atau koreksi
11 jumlah atas, periode lalu baik dalam pembuatan asumsi
12 maksud manajemen telah dilakukan pada periode lalu atau
13 estimasi jumlah yang diakui, diukur, atau diungkapkan pada
14 suatu periode lalu. Misalnya, ketika entitas mengoreksi
15 kesalahan periode lalu untuk pengukuran aset keuangan yang
16 sebelumnya diklasifikasikan sebagai dimiliki hingga jatuh
17 tempo sesuai PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan:*
18 *Pengakuan dan Pengukuran*, tidak mengubah dasar
19 pengukuran untuk periode itu jika manajemen memutuskan
20 nanti tidak memiliki hingga jatuh tempo. Sebagai tambahan,
21 ketika entitas mengoreksi kesalahan periode lalu dalam
22 perhitungan laibilitas atas cuti sakit terakumulasi pegawai
23 sesuai dengan PSAK 24: *Imbalan Kerja* dengan mengabaikan
24 informasi musim influenza akut tidak normal selama periode
25 mendatang yang menjadi tersedia setelah laporan keuangan
26 periode lalu disahkan untuk diterbitkan. Fakta bahwa estimasi
27 signifikan adalah sering disyaratkan ketika mengamandemen
28 informasi komparatif sajian untuk periode lalu tidak mencegah
29 penyesuaian atau koreksi yang andal informasi komparatif.

30

31 **TANGGAL EFEKTIF**

32

33 54. Pernyataan ini diterapkan untuk periode tahunan
34 yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2011. Penerapan
35 dini dianjurkan. Jika entitas menerapkan Pernyataan ini untuk
36 periode tahunan yang dimulai sebelum 1 Januari 2011, maka
37 entitas mengungkapkan fakta itu.

38

1 **PENARIKAN**

2

3 55. Pernyataan ini menggantikan PSAK 25 (1994):

4 *Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan*

5 *Mendasar, dan Perubahan Kebijakan Akuntansi.*

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1 **PANDUAN IMPLEMENTASI**

2

3 *Panduan implementasi ini melengkapi, tetapi bukan*
4 *merupakan bagian dari PSAK 25.*

5

6 **CONTOH 1 – PENYAJIAN KEMBALI KESALAHAN**
7 **RETROSPEKTIF**

8

9 1.1 Selama 20X2, PT Beta menemukan beberapa produk
10 yang telah dijual pada 20X1 salah tercatat pada persediaan
11 per 31 Desember 20X1 sebesar Rp6.500.

12

13 1.2 Catatan akuntansi PT Beta untuk 20X2 menunjukkan
14 penjualan Rp104.000, harga pokok penjualan Rp86.500
15 (termasuk kesalahan Rp6.500 pada saldo awal persediaan),
16 dan pajak penghasilan Rp5.250.

17

18 1.3 Dalam 20X1, PT Beta melaporkan:

19

20		Rp
21	Penjualan	73.500
22	Harga pokok penjualan	(53.500)
23	Laba sebelum pajak penghasilan	20.000
24	Pajak Penghasilan	(6.000)
25	Laba	<u>14.000</u>
26		

26

27 1.4 Saldo laba awal 20X1 adalah Rp20.000 dan saldo
28 laba akhir adalah Rp 34.000

29

30 1.5 Tarif pajak sebesar 30 persen untuk 20X2 dan 20X1.
31 Tidak ada penghasilan dan beban lainnya.

32

33 1.6 PT Beta memiliki Rp5.000 modal saham dan tidak
34 ada komponen ekuitas lainnya kecuali saldo laba. Saham
35 perusahaan tidak diperdagangkan secara publik dan tidak
36 mengungkapkan laba per saham.

37

38

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

PT Beta
Disarikan dari laporan laba rugi komprehensif

Disajikan kembali		
	20X2	20X1
	Rp	Rp
Penjualan	104.000	73.500
Harga Pokok Penjualan	(80.000)	(60.000)
Laba Sebelum Pajak Penhasilan	24.000	13.500
Pajak Penghasilan	(7.200)	(4.050)
Laba	<u>16.800</u>	<u>9.450</u>

PT Beta
Laporan Perubahan Ekuitas

	M o d a l Saham	S a l d o Laba	Total
	Rp	Rp	Rp
Saldo per 31 Desember 20X0	5.000	20.000	25.000
Laba untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X1 disajikan- kembali		9.450	9.450
Saldo per 31 Desember 20X0	<u>5.000</u>	<u>29.450</u>	<u>34.450</u>
Laba untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X2		16.800	16.800
Saldo per 31 Desember 20X2	<u>5.000</u>	<u>46.250</u>	<u>51.250</u>

Disarikan dari catatan atas laporan keuangan

1. Beberapa produk yang telah terjual pada 20x1 tercatat salah sebesar Rp6.500 per 31 Desember 20X1. Laporan keuangan 20X1 disajikan-kembali untuk membetulkan kesalahan ini. Dampak dari penyajian-kembali laporan keuangan tersebut diringkaskan berikut ini. Tidak ada dampak pada 20x2

1		Dampak Pada
2		20X1
3		Rp
4		
5	(Peningkatan) dalam harga pokok penjualan	(6,500)
6	Penurunan beban pajak penghasilan	1,950
7	(Penurunan) dalam laba	(4,550)
8	(Penurunan) dalam persediaan	(6,500)
9	Penurunan dalam utang pajak penghasilan	1,950
10	(Penurunan) dalam ekuitas	(4,550)

11
12 **CONTOH 2 – PENERAPAN PROSPEKTIF UNTUK**
13 **PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI KETIKA**
14 **PENERAPAN RETROSPEKTIF TIDAK PRAKTIS**

15
16 2.1 Selama 20X2, PT. Delta mengubah kebijakan akuntansi
17 penyusutan aset tetap, sehingga menerapkan lebih banyak pendekatan
18 komponen secara penuh, pada saat yang sama menerapkan model
19 revaluasi.

20
21 2.2 Pada tahun sebelum 20X2, catatan PT. Delta tidak cukup
22 detail untuk menerapkan pendekatan komponen secara penuh. Pada
23 akhir 20x1, manajemen membuat survei rekayasa, di mana menyediakan
24 informasi komponen yang dimiliki dan nilai wajarnya, umur manfaat,
25 nilai residu estimasian, dan jumlah yang dapat disusutkan pada awal
26 20X2. Namun, survei tersebut tidak menyediakan dasar yang cukup
27 untuk mengestimasi secara andal biaya untuk komponen-komponen
28 tersebut yang sebelumnya tidak dicatat secara terpisah, dan catatan yang
29 ada sebelum survei tidak mengizinkan informasi ini direkonstruksi.

30
31 2.3 Manajemen mempertimbangkan bagaimana mencatat untuk
32 setiap dua aspek perubahan akuntansi. Mereka menentukan tidak praktis
33 untuk mencatat perubahan tersebut untuk pendekatan komponen yang
34 lebih penuh secara retrospektif, atau mencatat perubahan secara prospektif
35 dari tanggal yang lebih awal daripada awal 20X2. Juga, perubahan dari
36 model biaya ke model revaluasi dipersyaratkan diperlakukan secara
37 prospektif. Oleh karena itu, manajemen menyimpulkan menerapkan
38 kebijakan baru secara prospektif mulai dari 20X2.

1 2.4 Informasi tambahan:

2

3 Tarif pajak adalah 30 persen.

4

	Rp
5 Aset tetap pada akhir 20X1	
6 Biaya perolehan	25.000
7 Penyusutan	(14.000)
8 Nilai buku neto	11.000
9 Beban penyusutan prospektif untuk 20X2 (dasar lama)	1.500
10 Beberapa hasil survei rekayasa	
11 Penilaian	17.000
12 Nilai residu estimasian	3.000
13 Umur aset sisa rata-rata (tahun)	7
14 Beban penyusutan untuk aset tetap yang ada untuk 20x2 (dasar baru)	2.000

15

16

17

18 **Disarikan dari catatan atas laporan keuangan**

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

1. Mulai dari 20x2, PT Delta mengubah kebijakan akuntansi untuk penyusutan aset tetap, sehingga menerapkan pendekatan komponen yang lebih penuh, pada saat yang sama menerapkan model revaluasi. Manajemen berpendapat kebijakan ini menyediakan informasi yang andal dan lebih relevan karena komponen aset tetap lebih akurat dan didasarkan atas nilai kini. Kebijakan ini diterapkan secara prospektif mulai dari 20X2 karena tidak praktis untuk mengestimasi dampak penerapan kebijakan baik secara retrospektif, atau secara prospektif dari tanggal yang lebih awal. Oleh karena itu, penerapan kebijakan baru tidak mempunyai dampak atas periode sebelumnya. Dampak tahun berjalan adalah meningkatkan jumlah tercatat aset tetap pada awal tahun sebesar Rp6.000; meningkatkan penyisihan pajak tangguhan awal sebesar Rp1.800; menghasilkan surplus revaluasi pada awal tahun sebesar Rp4.200; meningkatkan beban penyusutan sebesar Rp500; dan mengurangi beban pajak sebesar Rp150.