

EXPOSURE DRAFT

KERANGKA KONSEPTUAL PELAPORAN KEUANGAN

Exposure Draft ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia.

Tanggapan atas *Exposure Draft* ini diharapkan dapat diterima
paling lambat tanggal 23 September 2016.



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants

Member of



International
Federation
of Accountants



EXPOSURE DRAFT

**KERANGKA KONSEPTUAL
PELAPORAN KEUANGAN**



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants

Diterbitkan oleh:

Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Ikatan Akuntan Indonesia

Grha Akuntan, Jalan Sindanglaya No. 1 Menteng, Jakarta 10310

Telp: (021) 31904232

Fax : (021) 3900016

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

Agustus 2016

Exposure Draft ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan *exposure draft* dimungkinkan sebelum diterbitkannya Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan.

Tanggapan tertulis atas *exposure draft* paling lambat diterima pada tanggal **23 September 2016**. Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

Grha Akuntan, Jalan Sindanglaya No. 1, Menteng, Jakarta 10310
Telp: (021) 31904232 Fax: (021) 3900016
E-mail: dsak@iaiglobal.or.id; iai-info@iaiglobal.or.id

Hak Cipta (c) 2016 Ikatan Akuntan Indonesia

Exposure Draft dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Penggandaan *exposure draft* oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

PENGANTAR

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan ('ED Kerangka Konseptual') dalam rapatnya pada tanggal 10 Agustus 2016 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI, dan pihak lainnya.

ED Kerangka Konseptual merupakan adopsi dari *the Conceptual Framework for Financial Reporting* per 1 Januari 2016. ED Kerangka Konseptual ini akan menggantikan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) (Penyesuaian 2014) yang berlaku efektif per 1 Januari 2015.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan. ED Kerangka Konseptual ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah Akuntan Indonesia, dan situs IAI: www.iaiglobal.or.id.

Jakarta, 10 Agustus 2016
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Djohan Pinnarwan
Danil S. Handaya
Patricia
Lianny Leo
Kristianto Andi Handoko
Indra Wijaya
Singgih Wijayana
Friso Palilingan
Ersa Tri Wahyuni

Ketua
Wakil Ketua
Anggota
Anggota
Anggota
Anggota
Anggota
Anggota
Anggota

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan ED Kerangka Konseptual bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam ED Kerangka Konseptual tersebut.

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

1. Bab 1 Tujuan Pelaporan Keuangan Bertujuan Umum (Paragraf 1.01-1.21)

Bab 1 dalam ED Kerangka Konseptual mendeskripsikan tujuan pelaporan keuangan, kelompok pengguna utama laporan keuangan, jenis keputusan yang dibuat, dan informasi keuangan yang berguna dalam membuat keputusan.

- a. Investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya diidentifikasi sebagai kelompok utama pengguna laporan keuangan bertujuan umum (1.05-1.10).

Apakah Anda setuju bahwa pengguna utama laporan keuangan bertujuan umum adalah sebagaimana diusulkan dalam ED Kerangka Konseptual ini? Jika tidak, apa alasan Anda?

- b. Informasi keuangan yang berguna dalam pengambilan keputusan adalah informasi mengenai sumber daya ekonomi dan klaim entitas, serta perubahan sumber daya ekonomi dan klaim entitas tersebut (1.12-1.21).

Apakah Anda setuju bahwa informasi keuangan yang berguna dalam pengambilan keputusan adalah sebagaimana diusulkan dalam ED Kerangka Konseptual ini?

2. Bab 3 Karakteristik Kualitatif Informasi Keuangan yang Berguna (Paragraf 3.01-3.35)

Bab 3 mendeskripsikan karakteristik kualitatif yang membuat informasi keuangan menjadi berguna. Karakteristik kualitatif tersebut terdiri dari karakteristik kualitatif fundamental dan karakteristik kualitatif peningkat. Karakteristik kualitatif fundamental terdiri dari relevansi dan representasi tepat, sedangkan karakteristik kualitatif peningkat terdiri dari keterbandingan, keterverifikasian, ketepatanwaktuan, dan keterpahaman. Selain itu penyediaan informasi pelaporan keuangan juga harus mempertimbangkan biaya sebagai kendala pervasif.

Apakah Anda setuju bahwa karakteristik kualitatif fundamental dan peningkat dapat membuat informasi keuangan menjadi berguna? Jika tidak, apa alasan

3. Tanggal Efektif

Apakah Anda setuju bahwa tanggal pengesahan ED Kerangka Konseptual ini merupakan tanggal ED Kerangka Konseptual ini berlaku efektif?

4. Tanggapan Lain

Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan ED Kerangka Konseptual?

EXPOSURE DRAFT

IKHTISAR RINGKAS

Secara umum perbedaan antara ED Kerangka Konseptual dan KDPPLK (Penyesuaian 2014) adalah sebagai berikut:

Perihal	ED Kerangka Konseptual	KDPPLK (Penyesuaian 2014)
Pengguna laporan keuangan	Menjelaskan bahwa pengguna utama laporan keuangan adalah investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, serta kreditor lainnya. Pengguna laporan keuangan lain adalah misalnya manajemen dan pemerintah.	Menjelaskan pengguna laporan keuangan beserta dengan kebutuhan informasi masing-masing pengguna.
Karakteristik kualitatif informasi laporan keuangan yang berguna	Karakteristik kualitatif informasi laporan keuangan yang berguna terdiri dari: Karakteristik kualitatif fundamental, yaitu relevansi (<i>relevance</i>) dan representasi tepat (<i>faithful representation</i>). Karakteristik kualitatif peningkatan, yaitu keterbandingan (<i>comparability</i>), keterverifikasian (<i>verifiability</i>), ketepatanwaktuan (<i>timeliness</i>), dan keterpahaman (<i>understandability</i>)	Empat karakteristik kualitatif pokok adalah dapat dipahami (<i>understandability</i>), relevan (<i>relevance</i>), keandalan (<i>reliable</i>), dan dapat diperbandingkan (<i>comparability</i>). Informasi keuangan andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang jujur (<i>faithful representation</i>).

PENDAHULUAN

Tujuan dan Status

01. ED Kerangka Konseptual merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan untuk pengguna eksternal. Tujuan ED Kerangka Konseptual adalah:

- (a) untuk membantu Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) dalam pengembangan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) baru dan dalam melakukan tinjauan atas SAK yang ada;
- (b) untuk membantu DSAK IAI dalam mempromosikan harmonisasi peraturan, standar akuntansi, dan prosedur yang terkait dengan penyajian laporan keuangan dengan menyediakan dasar untuk mengurangi jumlah alternatif perlakuan akuntansi yang diizinkan oleh SAK;
- (c) untuk membantu DSAK IAI dalam pengembangan standar lokal;
- (d) untuk membantu penyusun laporan keuangan dalam menerapkan SAK dan yang berkenaan dengan hal-hal yang belum diatur dalam PSAK;
- (e) untuk membantu auditor dalam memberikan opini mengenai apakah laporan keuangan telah sesuai dengan SAK;
- (f) untuk membantu pengguna laporan keuangan dalam menginterpretasikan informasi dalam laporan keuangan yang disusun sesuai dengan SAK; dan
- (g) untuk menyediakan informasi kepada pihak yang tertarik dengan pekerjaan DSAK IAI tentang pendekatannya dalam penyusunan SAK .

02. ED Kerangka Konseptual bukan merupakan PSAK sehingga tidak mendefinisikan standar untuk pengukuran atau isu pengungkapan tertentu. ED Kerangka Konseptual ini tidak mengungguli PSAK tertentu.

03. DSAK IAI mengakui bahwa dalam kasus yang jarang terjadi mungkin terdapat konflik antara ED Kerangka Konseptual dan PSAK. Jika terdapat konflik, maka persyaratan yang ada dalam PSAK mengungguli persyaratan yang ada dalam ED Kerangka Konseptual. Akan tetapi, karena DSAK IAI akan dipandu oleh ED Kerangka Konseptual dalam pengembangan SAK baru dan dalam melakukan peninjauan SAK yang ada, maka konflik antara ED Kerangka Konseptual dan SAK akan terselesaikan seiring dengan berjalannya waktu.

04. ED Kerangka Konseptual akan direvisi dari waktu ke waktu berdasarkan pengalaman DSAK IAI dalam penggunaan Kerangka Konseptual tersebut.

Ruang Lingkup

05. ED Kerangka Konseptual menjelaskan tentang :

- (a) tujuan pelaporan keuangan;
- (b) karakteristik kualitatif informasi keuangan yang berguna;
- (c) definisi, pengakuan, dan pengukuran unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan;
- (d) konsep modal dan pemeliharaan modal.

EXPOSURE DRAFT

DAFTAR ISI

	Paragraf
BAB 1	
TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN BERTUJUAN UMUM	
PENDAHULUAN.....	1.01
TUJUAN, KEGUNAAN, DAN KETERBATASAN PELAPORAN KEUANGAN BERTUJUAN UMUM.....	1.02
INFORMASI TENTANG SUMBER DAYA EKONOMI ENTITAS PELAPOR, KLAIM TERHADAP ENTITAS, SERTA PERUBAHAN SUMBER DAYA DAN KLAIM.....	1.12-1.21
Sumber daya ekonomi dan klaim.....	1.13-1.14
Perubahan sumber daya ekonomi dan klaim.....	1.15-1.16
Kinerja keuangan terefleksikan oleh akuntansi akrual.....	1.17-1.19
Kinerja keuangan terefleksikan oleh arus kas masa lalu.....	1.20
Perubahan sumber daya ekonomi dan klaim yang tidak berasal dari kinerja keuangan.....	1.21

BAB 1

TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN BERTUJUAN UMUM

PENDAHULUAN

1.01. Tujuan pelaporan keuangan bertujuan umum menjadi dasar dari Kerangka Konseptual. Aspek lain dari Kerangka Konseptual—konsep entitas pelapor, karakteristik kualitatif, dan kendala, informasi keuangan yang berguna, unsur-unsur laporan keuangan, pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan—mengalir secara logis dari tujuannya.

TUJUAN, KEGUNAAN, DAN KETERBATASAN PELAPORAN KEUANGAN BERTUJUAN UMUM

1.02. Tujuan pelaporan keuangan bertujuan umum¹ adalah untuk menyediakan informasi keuangan tentang entitas pelapor yang berguna untuk investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya dalam membuat keputusan tentang penyediaan sumber daya kepada entitas. Keputusan tersebut termasuk pembelian, penjualan, atau kepemilikan instrumen ekuitas dan instrumen utang, serta penyediaan atau penyelesaian pinjaman dan bentuk kredit lainnya.

1.03. Keputusan investor saat ini dan investor potensial mengenai pembelian, penjualan, atau kepemilikan instrumen ekuitas dan instrumen utang bergantung pada imbal hasil yang diharapkan dari investasi pada instrumen tersebut, sebagai contoh dividen, pembayaran pokok, dan bunga atau kenaikan harga pasar. Demikian pula, keputusan pemberi pinjaman saat ini dan pemberi pinjaman potensial dan kreditor lainnya tentang penyediaan atau penyelesaian pinjaman dan bentuk kredit lainnya bergantung pada pembayaran pokok dan bunga atau imbal hasil yang diharapkan. Ekspektasi investor, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya tentang imbal hasil bergantung pada penilaian jumlah, waktu, dan ketidakpastian dari (prospek untuk) arus kas masuk neto masa depan ke entitas. Oleh karena itu, investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya memerlukan informasi yang berguna untuk menilai prospek untuk arus kas masuk neto masa depan kepada suatu entitas.

1.04. Dalam melakukan penilaian prospek untuk arus kas masuk neto masa depan dari suatu entitas, investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, serta kreditor lainnya membutuhkan informasi mengenai sumber daya entitas, klaim terhadap entitas, dan seberapa efisien dan efektif manajemen entitas dan dewan komisaris² telah melaksanakan tanggung jawabnya dalam penggunaan sumber daya tersebut. Contoh tanggung jawab

¹ Pada keseluruhan Kerangka Konseptual ini, istilah *laporan keuangan* dan *pelaporan keuangan* mengacu pada *laporan keuangan bertujuan umum* dan *pelaporan keuangan bertujuan umum* kecuali secara spesifik diindikasikan sebaliknya.

² Pada keseluruhan Kerangka Konseptual ini, istilah *manajemen* mengacu pada *manajemen dan dewan komisaris entitas* kecuali secara spesifik diindikasikan sebaliknya.

tersebut termasuk melindungi sumber daya entitas dari dampak faktor ekonomi yang tidak menguntungkan seperti perubahan harga dan teknologi serta memastikan bahwa entitas mematuhi hukum yang berlaku, peraturan, dan provisi kontraktual. Informasi mengenai pertanggungjawaban manajemen juga berguna untuk pengambilan keputusan oleh investor saat ini, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya yang memiliki hak suara atau pengaruh atas tindakan manajemen.

1.05. Banyak investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya tidak dapat mensyaratkan entitas pelapor untuk menyediakan informasi secara langsung kepada mereka dan harus mengandalkan laporan keuangan bertujuan umum untuk mendapatkan informasi keuangan yang mereka butuhkan. Oleh karena itu, mereka merupakan pengguna utama laporan keuangan bertujuan umum.

1.06. Akan tetapi, laporan keuangan bertujuan umum tidak dan tidak dapat menyediakan seluruh informasi yang dibutuhkan oleh investor saat ini, investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya. Para pengguna tersebut perlu mempertimbangkan informasi terkait dari sumber lainnya, sebagai contoh, kondisi dan ekspektasi ekonomi secara umum, peristiwa dan kondisi politik, serta prospek masa depan industri dan entitas.

1.07. Laporan keuangan bertujuan umum tidak didesain untuk menunjukkan nilai entitas pelapor, tetapi menyediakan informasi untuk membantu investor saat ini, investor potensial, pemberi pinjaman dan kreditor lainnya dalam mengestimasi nilai entitas pelapor.

1.08. Masing-masing pengguna utama memiliki kebutuhan dan keinginan informasi yang berbeda dan mungkin bertentangan. DSAK IAI, dalam mengembangkan standar akuntansi keuangan, akan menyediakan informasi yang akan memenuhi kebutuhan jumlah maksimum pengguna utama. Akan tetapi, pemfokusan pada kebutuhan informasi umum tidak menghalangi entitas pelapor untuk memberikan informasi tambahan yang paling berguna untuk pihak tertentu dari pengguna utama.

1.09. Manajemen entitas pelapor juga tertarik dengan informasi keuangan tentang entitas. Akan tetapi, manajemen tidak perlu mengandalkan pada laporan keuangan bertujuan umum karena informasi keuangan yang dibutuhkan dapat diperoleh secara internal.

1.10. Pihak lain, seperti regulator dan publik selain investor, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya, juga bisa mendapatkan manfaat dari laporan keuangan bertujuan umum. Akan tetapi, laporan tersebut tidak terutama ditujukan kepada pihak lain tersebut.

1.11. Sebagian besar, laporan keuangan didasarkan pada estimasi, pertimbangan, dan model daripada gambaran yang tepat. ED Kerangka Konseptual menetapkan konsep yang mendasari estimasi, pertimbangan, dan model tersebut. Konsepnya adalah arah tujuan yang ingin diraih oleh DSAK IAI dan penyusun laporan keuangan. Seperti tujuan pada umumnya, visi dari ED Kerangka Konseptual pelaporan keuangan yang ideal sangat sulit untuk dicapai secara penuh, setidaknya tidak dapat dicapai dalam jangka pendek, karena membutuhkan

waktu untuk dapat dipahami, diterima, dan pengimplementasian cara baru untuk menganalisis transaksi dan peristiwa lainnya. Namun, penetapan ke mana arah tujuan yang ingin dicapai itu penting jika pelaporan keuangan akan dikembangkan sehingga dapat meningkatkan kegunaannya.

INFORMASI TENTANG SUMBER DAYA EKONOMI ENTITAS PELAPOR, KLAIM TERHADAP ENTITAS, SERTA PERUBAHAN SUMBER DAYA DAN KLAIM

1.12. Laporan keuangan bertujuan umum menyediakan informasi mengenai posisi keuangan entitas pelapor, yang merupakan informasi mengenai sumber daya ekonomi entitas dan klaim terhadap entitas pelapor. Laporan keuangan juga menyediakan informasi mengenai dampak dari transaksi dan peristiwa lainnya yang mengubah sumber daya ekonomi dan klaim entitas. Kedua jenis informasi tersebut menyediakan masukan yang berguna untuk pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya kepada entitas.

Sumber Daya Ekonomi dan Klaim

1.13. Informasi mengenai sifat dan jumlah sumber daya ekonomi entitas dan klaim dapat membantu pengguna untuk mengidentifikasi kekuatan dan kelemahan keuangan entitas pelapor. Informasi tersebut dapat membantu pengguna untuk menilai likuiditas dan solvabilitas entitas pelapor, kebutuhan untuk mendapatkan tambahan pendanaan dan sejauh mana entitas akan berhasil dalam memperoleh pendanaan tersebut. Informasi mengenai prioritas dan persyaratan pembayaran dari klaim saat ini membantu pengguna untuk memprediksi bagaimana arus kas masa depan akan terdistribusi kepada pemilik klaim terhadap entitas pelapor.

1.14. Jenis sumber daya ekonomi yang berbeda mempengaruhi penilaian pengguna atas prospek untuk arus kas masa depan dari entitas pelapor secara berbeda. Beberapa arus kas masa depan dihasilkan secara langsung dari sumber daya ekonomi saat ini seperti piutang. Arus kas lainnya dihasilkan dari penggunaan beberapa sumber daya yang digabung untuk memproduksi dan memasarkan barang atau jasa kepada pelanggan. Meskipun arus kas tersebut tidak dapat diidentifikasi dari masing-masing sumber daya (klaim), pengguna laporan keuangan perlu mengetahui sifat dan jumlah sumber daya yang tersedia untuk digunakan dalam kegiatan operasi entitas pelapor.

Perubahan Sumber Daya Ekonomi dan Klaim

1.15. Perubahan sumber daya ekonomi dan klaim entitas pelapor yang dihasilkan dari kinerja keuangan entitas pelapor (lihat paragraf 1.17-1.20) dan dari peristiwa atau transaksi lainnya seperti penerbitan instrumen utang atau instrumen ekuitas (lihat paragraf 1.21). Untuk menilai secara benar prospek untuk arus kas masa depan entitas pelapor, maka pengguna perlu memiliki kemampuan untuk membedakan antara kedua perubahan ini.

1.16. Informasi mengenai kinerja keuangan entitas pelapor membantu pengguna untuk memahami imbal hasil yang telah dihasilkan entitas dari sumber daya ekonominya. Informasi mengenai imbal hasil yang telah dihasilkan entitas tersebut mengindikasikan seberapa baik pertanggungjawaban manajemen dalam hal keefisienan dan keefektifitasan penggunaan sumber daya ekonomi entitas pelapor. Informasi mengenai variabilitas dan komponen dari imbal hasil tersebut juga penting, terutama dalam penilaian ketidakpastian arus kas masa depan. Informasi tentang kinerja keuangan entitas pelapor sebelumnya dan bagaimana pertanggungjawaban manajemen biasanya berguna dalam memprediksi imbal hasil masa depan entitas atas penggunaan sumber daya ekonominya.

Kinerja Keuangan Terefleksikan oleh Akuntansi Akrua

1.17. Akuntansi akrual menggambarkan dampak transaksi dan peristiwa serta kondisi lainnya atas sumber daya ekonomi dan klaim entitas pelapor pada periode saat dampak tersebut terjadi, meskipun penerimaan dan pembayaran kas terjadi di periode yang berbeda. Hal ini penting karena informasi tentang sumber daya ekonomi dan klaim entitas pelapor serta perubahan sumber daya ekonomi dan klaim selama suatu periode memberikan dasar yang lebih baik dalam menilai kinerja masa lalu dan masa depan entitas dibandingkan informasi yang hanya menyediakan tentang penerimaan dan pembayaran kas selama periode tersebut.

1.18. Informasi mengenai kinerja keuangan entitas pelapor selama suatu periode, terefleksi dari perubahan sumber daya ekonomi dan klaim selain daripada sumber daya tambahan langsung dari investor dan kreditor (lihat paragraf 1.21), berguna dalam penilaian kemampuan masa lalu dan masa depan entitas dalam menghasilkan arus kas masuk neto. Informasi tersebut mengindikasikan sejauh mana entitas pelapor telah meningkatkan sumber daya ekonomi yang tersedia, dan kapasitasnya untuk menghasilkan arus kas masuk melalui aktivitas operasi daripada mendapatkan tambahan sumber daya secara langsung dari investor dan kreditor.

1.19. Informasi mengenai kinerja keuangan entitas pelapor selama suatu periode juga dapat mengindikasikan sejauh mana peristiwa seperti perubahan harga pasar atau suku bunga telah menambah atau mengurangi sumber daya ekonomi dan klaim, sehingga mempengaruhi kemampuan entitas untuk menghasilkan arus kas masuk neto.

Kinerja Keuangan Terefleksikan oleh Arus Kas Masa Lalu

1.20. Informasi mengenai arus kas entitas pelapor selama suatu periode juga membantu pengguna untuk menilai kemampuan entitas dalam menghasilkan arus kas masuk neto masa depan. Hal tersebut mengindikasikan bagaimana entitas pelapor memperoleh dan menggunakan kas, termasuk informasi mengenai pinjaman dan pembayaran utang, dividen tunai atau distribusi kas lainnya kepada investor, dan faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi likuiditas atau solvabilitas entitas. Informasi mengenai arus kas membantu pengguna dalam memahami aktivitas operasi entitas pelapor, mengevaluasi aktivitas

pendanaan dan investasi, menilai likuiditas atau solvabilitas, serta menginterpretasi informasi lain mengenai kinerja keuangan.

Perubahan Pada Sumber Daya Ekonomi dan Klaim yang Tidak Berasal dari Kinerja Keuangan

1.21. Sumber daya ekonomi dan klaim entitas pelapor juga dapat berubah karena alasan lain selain kinerja keuangan, seperti penerbitan kepemilikan saham tambahan. Informasi mengenai jenis perubahan seperti ini diperlukan untuk memberikan pemahaman yang lengkap kepada pengguna tentang mengapa sumber daya ekonomi dan klaim entitas pelapor berubah dan implikasi dari perubahan tersebut terhadap kinerja keuangan masa depannya.

EXPOSURE DRAFT

BAB 2

ENTITAS PELAPOR

(untuk ditambahkan)

EXPOSURE DRAFT

DAFTAR ISI

	Paragraf
BAB 3	
KARAKTERISTIK KUALITATIF INFORMASI KEUANGAN YANG BERGUNA	
PENDAHULUAN.....	3.01-3.03
KARAKTERISTIK KUALITATIF INFORMASI KEUANGAN YANG BERGUNA.....	3.04-3.35
Karakteristik kualitatif fundamental	3.05-3.17
Relevansi.....	3.06-3.11
Representasi tepat	3.12-3.16
Penerapan karakteristik fundamental.....	3.17-3.18
Karakteristik kualitatif peningkat	3.19-3.34
Keterbandingan	3.20-3.25
Keterverifikasian.....	3.26-3.28
Ketepatanwaktuan.....	3.29
Keterpahaman	3.30
Penerapan karakteristik kualitatif peningkat.....	3.33-3.34
KENDALA BIAYA PELAPORAN KEUANGAN YANG BERGUNA.....	3.35-3.39

BAB 3

KARAKTERISTIK KUALITATIF INFORMASI KEUANGAN YANG BERGUNA

PENDAHULUAN

3.01. Karakteristik kualitatif informasi keuangan yang berguna yang dibahas dalam bab ini mengidentifikasi jenis informasi yang kemungkinan besar sangat berguna untuk investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, serta kreditor lainnya untuk membuat keputusan mengenai entitas pelapor berdasarkan informasi dalam laporan keuangan (informasi keuangan).

3.02. Laporan keuangan menyediakan informasi tentang sumber daya ekonomi entitas pelapor, klaim terhadap entitas pelapor, dan dampak dari transaksi dan peristiwa serta kondisi lainnya yang mengubah sumber daya dan klaim tersebut (Kerangka Konseptual membahas informasi ini sebagai fenomena ekonomi). Beberapa laporan keuangan juga mencakup penjelasan material mengenai ekspektasi manajemen dan strategi entitas pelapor, serta jenis informasi perkiraan masa depan lainnya.

3.03. Karakteristik kualitatif informasi keuangan yang berguna³ diterapkan untuk informasi keuangan yang tersedia dalam laporan keuangan, dan juga informasi keuangan yang tersedia dengan cara lainnya. Biaya, yang merupakan kendala pervasif bagi kemampuan entitas pelapor untuk menyediakan informasi keuangan yang berguna, diterapkan serupa. Akan tetapi, pertimbangan penerapan karakteristik kualitatif dan kendala biaya mungkin berbeda untuk jenis informasi yang berbeda. Sebagai contoh, ketika diterapkan untuk informasi perkiraan masa depan mungkin berbeda dengan ketika diterapkan untuk informasi sumber daya ekonomi dan klaim saat ini dan untuk perubahan sumber daya dan klaim tersebut.

KARAKTERISTIK KUALITATIF INFORMASI KEUANGAN YANG BERGUNA

3.04. Agar informasi keuangan menjadi berguna, informasi tersebut harus relevan dan merepresentasikan secara tepat apa yang akan direpresentasikan. Kegunaan informasi keuangan dapat ditingkatkan jika informasi tersebut terbanding (*comparable*), terverifikasi (*verifiable*), tepat waktu (*timely*), dan terpaham (*understandable*).

Karakteristik Kualitatif Fundamental

3.05. Karakteristik kualitatif fundamental meliputi relevansi dan representasi tepat.

³ Pada keseluruhan Kerangka Konseptual ini, istilah *karakteristik kualitatif* dan *kendala* mengacu pada karakteristik kualitatif dari, dan kendala atas, informasi keuangan yang berguna.

Relevansi

3.06. Informasi keuangan yang relevan mampu membuat perbedaan dalam keputusan yang diambil oleh pengguna. Informasi mungkin mampu membuat perbedaan dalam keputusan jika sebagian pengguna memilih untuk tidak mengambil keuntungan atas informasi tersebut atau telah menyadari informasi tersebut dari sumber lainnya.

3.07. Informasi keuangan mampu membuat perbedaan dalam keputusan jika memiliki nilai prediktif, nilai konfirmasi, atau keduanya.

3.08. Informasi keuangan memiliki nilai prediktif jika informasi tersebut dapat digunakan sebagai masukan yang digunakan oleh pengguna untuk memprediksi hasil (*outcome* masa depan. Informasi keuangan tidak harus merupakan suatu prediksi atau prakiraan untuk memiliki nilai prediktif. Informasi keuangan dengan nilai prediktif digunakan oleh pengguna untuk membuat prediksi mereka sendiri.

3.09. Informasi keuangan memiliki nilai konfirmasi jika menyediakan masukan (konfirmasi atau perubahan) tentang evaluasi sebelumnya.

3.10. Nilai prediktif dan nilai konfirmasi informasi keuangan memiliki hubungan yang saling terkait. Informasi yang memiliki nilai prediktif sering juga memiliki nilai konfirmasi. Sebagai contoh, informasi pendapatan untuk tahun berjalan, yang dapat digunakan sebagai dasar untuk memprediksi pendapatan di tahun masa depan, juga dapat dibandingkan dengan prediksi pendapatan untuk tahun berjalan yang dibuat di tahun sebelumnya. Hasil dari perbandingan tersebut dapat membantu pengguna untuk mengoreksi dan meningkatkan proses yang digunakan dalam membuat prediksi sebelumnya tersebut.

Materialitas

3.11. Informasi adalah material jika informasi tersebut hilang atau salah saji sehingga dapat mempengaruhi keputusan yang dibuat pengguna yang berdasarkan atas informasi keuangan tentang entitas pelapor tertentu. Dengan kata lain, materialitas adalah aspek relevansi entitas tertentu berdasarkan sifat atau besarnya, atau keduanya, dari posisi dimana informasi tersebut berhubungan dalam konteks laporan keuangan masing-masing entitas. Oleh karena itu, rentang kuantitatif untuk materialitas atau penentuan awal apa yang dapat menjadi material dalam situasi tertentu tidak dapat ditetapkan.

Representasi Tepat

3.12. Laporan keuangan merepresentasikan fenomena ekonomi dalam kata dan angka. Agar dapat menjadi informasi yang berguna, selain merepresentasikan fenomena yang relevan, informasi keuangan juga harus merepresentasikan secara tepat fenomena yang akan direpresentasikan. Agar dapat menunjukkan representasi tepat dengan sempurna, tiga karakteristik harus dimiliki yaitu lengkap, netral, dan bebas dari kesalahan. Tentu saja, kesempurnaan adalah hal yang sangat jarang dapat dicapai. Tujuan DSAK IAI adalah untuk

memaksimalkan kualitas tersebut sebaik mungkin.

3.13. Sebuah penjabaran lengkap mencakup seluruh informasi yang diperlukan pengguna agar dapat memahami fenomena yang digambarkan, termasuk seluruh deskripsi dan penjelasan yang diperlukan. Sebagai contoh, penjabaran lengkap kelompok aset, minimal mencakup, deskripsi sifat aset dalam kelompok tersebut, penjabaran numerik aset dalam kelompok tersebut, dan deskripsi tentang apa yang dijabarkan dalam angka (sebagai contoh, biaya awal (*original cost*), biaya sesuaian, atau nilai wajar). Untuk beberapa pos, penjabaran lengkap juga mungkin memerlukan penjelasan dari fakta yang signifikan tentang kualitas dan sifat dari pos-pos, faktor dan keadaan yang mungkin dapat mempengaruhi kualitas dan sifat penggambaran, dan proses yang digunakan untuk menentukan penggambaran numerik.

3.14. Sebuah penjabaran yang netral adalah tanpa bias dalam pemilihan atau penyajian informasi keuangan. Penjabaran netral tidak diarahkan, dibobotkan, ditekankan, ditekankan kembali, atau dengan kata lain dimanipulasi untuk meningkatkan kemungkinan bahwa informasi keuangan akan diterima lebih baik atau tidak baik oleh pengguna. Informasi yang netral bukan berarti informasi tanpa tujuan atau tanpa pengaruh terhadap perilaku. Sebaliknya, informasi keuangan yang relevan adalah, secara definisi, mampu menjadi pembeda dalam keputusan-keputusan pengguna.

3.15. Representasi tepat tidak berarti akurat dalam segala hal. Bebas dari kesalahan berarti tidak ada kesalahan atau kelalaian dalam mendeskripsikan fenomena, dan proses yang digunakan untuk menghasilkan informasi yang dilaporkan telah dipilih dan diterapkan tanpa ada kesalahan dalam prosesnya. Dalam hal ini, bebas dari kesalahan tidak berarti akurat secara sempurna dalam segala hal. Sebagai contoh, estimasi harga atau nilai yang tidak dapat diobservasi tidak dapat dikatakan akurat atau tidak akurat. Akan tetapi, representasi dari estimasi tersebut dapat menjadi tepat jika jumlah tersebut dideskripsikan secara jelas dan akurat sebagai sebuah estimasi, sifat, dan keterbatasan dari proses pengestimasi dijelaskan, dan tidak ada kesalahan yang dibuat dalam pemilihan dan penerapan proses yang tepat dalam pembuatan estimasi.

3.16. Representasi tepat, dengan sendirinya, tidak selalu menghasilkan informasi yang berguna. Sebagai contoh, entitas pelapor dapat menerima aset tetap melalui hibah pemerintah. Jelas, pelaporan bahwa entitas mengakuisisi aset tanpa biaya akan secara tepat merepresentasikan biayanya, namun informasi tersebut mungkin menjadi sangat tidak berguna. Contoh serupa lainnya adalah estimasi jumlah dimana jumlah tercatat aset disesuaikan untuk merefleksikan penurunan nilai pada nilai aset. Estimasi tersebut merupakan representasi tepat jika entitas pelapor telah menerapkan dengan benar proses yang tepat, mendeskripsikan dengan benar estimasi tersebut dan menjelaskan setiap ketidakpastian yang secara signifikan mempengaruhi estimasi. Akan tetapi, jika tingkat ketidakpastian dalam estimasi tersebut cukup besar, maka estimasi tersebut akan menjadi tidak begitu berguna. Dengan kata lain, relevansi dari aset direpresentasikan secara tepat menjadi dipertanyakan. Jika tidak terdapat alternatif representasi yang lebih tepat, maka estimasi tersebut dapat menjadi informasi terbaik yang ada.

Penerapan Karakteristik Kualitatif Fundamental

3.17. Informasi harus relevan dan juga direpresentasikan secara tepat untuk disebut sebagai informasi yang berguna. Representasi tepat dari fenomena yang tidak relevan atau representasi tidak tepat dari fenomena yang relevan tidak akan membantu pengguna untuk membuat keputusan yang baik.

3.18. Proses yang paling efisien dan efektif dalam penerapan karakteristik kualitatif fundamental biasanya adalah sebagai berikut (dengan catatan dampak karakteristik peningkatan dan kendala biaya tidak dipertimbangkan dalam contoh ini). Pertama, identifikasi fenomena ekonomi yang memiliki potensi untuk menjadi berguna bagi pengguna informasi keuangan entitas pelapor. Kedua, identifikasi jenis informasi tentang fenomena yang paling relevan jika informasi tersebut tersedia dan dapat direpresentasikan secara tepat. Ketiga, menentukan apakah informasi tersebut tersedia dan dapat direpresentasikan secara tepat. Jika demikian, maka proses pemenuhan karakteristik kualitatif fundamental berakhir pada titik tersebut. Jika tidak, maka proses tersebut diulang dengan menggunakan jenis informasi lanjutan yang paling relevan.

Karakteristik Kualitatif Peningkat

3.19. Keterbandingan, keterverifikasian, ketepatanwaktuan, dan keterpahaman adalah karakteristik kualitatif yang meningkatkan kegunaan informasi yang relevan dan direpresentasikan secara tepat. Karakteristik kualitatif peningkat juga dapat membantu dalam menentukan mana diantara dua cara yang harus digunakan untuk menggambarkan suatu fenomena jika keduanya dianggap sama-sama relevan dan direpresentasikan secara tepat.

Keterbandingan

3.20. Keputusan pengguna meliputi pemilihan beberapa alternatif, sebagai contoh menjual atau memiliki investasi, atau berinvestasi pada suatu entitas pelapor atau lainnya. Oleh karena itu, informasi mengenai entitas pelapor lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan informasi serupa tentang entitas lain dan dengan informasi serupa tentang entitas yang sama untuk periode dan tanggal lainnya.

3.21. Keterbandingan adalah karakteristik kualitatif yang memungkinkan pengguna untuk mengidentifikasi dan memahami persamaan dalam, dan perbedaan antara, pos-pos. Berbeda dengan karakteristik kualitatif lainnya, keterbandingan tidak berhubungan dengan satu pos. Sebuah perbandingan mensyaratkan paling tidak dua pos.

3.22. Konsistensi, walaupun berhubungan dengan keterbandingan, hal ini tidak sama. Konsistensi merujuk kepada penggunaan metode yang sama terhadap pos-pos yang sama, baik dari periode ke periode dalam suatu entitas pelapor atau dalam satu periode antar entitas. Keterbandingan adalah tujuan, sedangkan konsistensi membantu untuk mencapai tujuan tersebut.

3.23. Keterbandingan bukan berarti seragam. Agar informasi dapat dibandingkan, hal yang serupa harus terlihat serupa dan hal yang berbeda harus terlihat berbeda. Keterbandingan informasi keuangan tidak akan meningkat dengan membuat pos-pos berbeda terlihat serupa dan juga tidak dapat meningkat karena membuat pos-pos serupa menjadi terlihat berbeda.

3.24. Beberapa derajat keterbandingan kemungkinan dapat dicapai dengan memenuhi karakteristik kualitatif fundamental. Representasi tepat dari sebuah fenomena ekonomi yang relevan, secara alamiah juga memiliki beberapa derajat keterbandingan dengan representasi tepat suatu fenomena ekonomi relevan yang serupa dengan entitas pelapor lainnya.

3.25. Walaupun sebuah fenomena ekonomi dapat direpresentasikan secara tepat dengan cara yang beragam, pengizinan pilihan metode akuntansi untuk fenomena ekonomi yang sama dapat mengurangi keterbandingan.

Keterverifikasian

3.26. Keterverifikasian membantu meyakinkan pengguna bahwa informasi merepresentasikan fenomena ekonomi secara tepat sebagaimana mestinya. Keterverifikasian berarti bahwa berbagai pengamat independen dengan pengetahuan berbeda-beda dapat mencapai konsensus, meskipun tidak selalu mencapai kesepakatan, bahwa penggambaran tertentu merupakan representasi tepat. Informasi kuantifikasi tidak harus menjadi estimasi poin utama yang dapat diverifikasi. Berbagai kemungkinan jumlah dan probabilitas terkait juga dapat diverifikasi.

3.27. Verifikasi dapat terjadi secara langsung atau tidak langsung. Verifikasi langsung berarti pemverifikasian jumlah atau representasi lain melalui observasi secara langsung, sebagai contoh melalui penghitungan kas. Verifikasi tidak langsung berarti pemeriksaan masukan pada suatu model, rumus, atau teknik lain dan pengalkulasian ulang hasil dengan menggunakan metodologi yang sama. Sebagai contoh adalah verifikasi jumlah tercatat persediaan dengan memeriksa masukannya (kuantitas dan biaya) dan perhitungan kembali jumlah persediaan akhir dengan menggunakan asumsi arus biaya yang sama (sebagai contoh, menggunakan metode masuk pertama, keluar pertama).

3.28. Dapat menjadi tidak mungkin untuk memverifikasi beberapa penjelasan dan informasi laporan keuangan perkiraan masa depan hingga suatu periode masa depan. Untuk membantu pengguna memutuskan apakah mereka ingin menggunakan informasi tersebut, umumnya dibutuhkan pengungkapan asumsi yang mendasari, metode untuk penggabungan informasi tersebut dan faktor lainnya, serta keadaan yang mendukung informasi tersebut.

Ketepatanwaktuan

3.29. Ketepatanwaktuan berarti tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada waktu yang tepat sehingga dapat mempengaruhi keputusan mereka. Secara umum, semakin lawas suatu informasi maka semakin kurang berguna informasi tersebut. Akan tetapi, beberapa informasi dapat terus tepat waktu bahkan dalam jangka panjang setelah akhir dari periode pelaporan, misalnya, beberapa pengguna perlu mengidentifikasi dan menilai tren.

Keterpahaman

3.30. Pengklasifikasian, pengarakteristikan dan penyajian informasi secara jelas dan ringkas dapat membuat informasi tersebut terpaham.

3.31. Beberapa fenomena adalah rumit secara inheren dan tidak mudah untuk dipahami. Pengecualian informasi tentang fenomena tersebut dari laporan keuangan mungkin dapat membuat informasi pada laporan keuangan tersebut lebih mudah dipahami. Akan tetapi, laporan tersebut akan menjadi tidak lengkap sehingga berpotensi menyesatkan.

3.32. Laporan keuangan disiapkan untuk pengguna yang memiliki pengetahuan memadai tentang aktivitas bisnis dan ekonomi serta pengguna yang meninjau dan menganalisa informasi dengan tekun. Sewaktu-waktu, bahkan pengguna yang telah terinformasikan dengan baik dan tekun juga perlu mencari bantuan dari seorang penasihat untuk memahami informasi tentang fenomena ekonomi yang kompleks.

Penerapan Karakteristik Kualitatif Peningkat

3.33. Karakteristik kualitatif peningkat harus dimaksimalkan sebaik mungkin. Akan tetapi, karakteristik kualitatif peningkat, baik secara individu atau kelompok, tidak dapat membuat informasi menjadi berguna bila informasi tersebut tidak relevan atau tidak terepresentasikan secara tepat.

3.34. Penerapan karakteristik kualitatif peningkat merupakan sebuah proses yang berulang yang tidak mengikuti urutan tertentu. Terkadang, satu karakteristik kualitatif peningkat mungkin dapat dikurangkan untuk memaksimalkan karakteristik kualitatif lainnya. Sebagai contoh, pengurangan temporer dalam keterbandingan sebagai akibat dari penerapan standar pelaporan keuangan baru secara prospektif mungkin berguna untuk meningkatkan relevansi atau representasi tepat dalam jangka panjang. Pengungkapan yang sesuai secara parsial dapat mengompensasi ketidakbandingan.

KENDALA BIAYA PELAPORAN KEUANGAN YANG BERGUNA

3.35. Biaya merupakan kendala besar untuk informasi yang dapat disajikan dalam pelaporan keuangan. Pelaporan informasi keuangan menimbulkan biaya, dan sangatlah penting bahwa biaya tersebut dapat dijustifikasi melalui manfaat dari pelaporan informasi

tersebut. Ada beberapa jenis biaya dan manfaat yang dipertimbangkan.

3.36. Penyedia informasi keuangan mencurahkan sebagian besar usaha dalam pengumpulan, pemrosesan, pemverifikasian, dan penyebarluasan informasi keuangan, tetapi pengguna pada akhirnya menanggung seluruh biaya terkait dalam bentuk imbal hasil yang terkurangkan. Pengguna informasi keuangan juga dikenakan biaya penganalisaan dan penginterpretasian informasi yang disediakan. Jika informasi yang dibutuhkan tidak tersedia, pengguna mengeluarkan biaya tambahan untuk mendapatkan informasi tersebut dari sumber lainnya atau mengestimasi dari informasi yang ada.

3.37. Pelaporan informasi keuangan yang relevan dan merepresentasikan secara tepat apa yang direpresentasikan membantu pengguna untuk membuat keputusan dengan lebih percaya diri. Hal ini menghasilkan fungsi pasar modal yang lebih efisien dan biaya modal yang lebih rendah bagi perekonomian secara keseluruhan. Investor, pemberi pinjaman, atau kreditor lainnya juga mendapatkan manfaat dengan membuat keputusan yang berdasar pada informasi lebih baik. Namun, laporan keuangan bertujuan umum tidak mungkin menyediakan seluruh informasi yang relevan bagi setiap pengguna.

3.38. Dalam penerapan kendala biaya, DSAK IAI menilai apakah manfaat dari pelaporan informasi tertentu cenderung seimbang dengan biaya yang dikeluarkan untuk menyediakan dan menggunakan informasi tersebut. Ketika penerapan kendala biaya dalam pengembangan standar pelaporan keuangan, DSAK IAI mencari informasi dari penyedia informasi keuangan, pengguna, auditor, akademisi dan lainnya mengenai sifat dan kuantitas dari manfaat yang diharapkan dan biaya dari standar tersebut. Dalam kebanyakan situasi, penilaian tersebut berdasarkan pada kombinasi informasi kuantitatif dan kualitatif.

3.39. Karena subjektifitas inheren, perbedaan penilaian individual atas biaya dan manfaat dari suatu pelaporan informasi keuangan pos tertentu akan menjadi bervariasi. Oleh karena itu, DSAK IAI mempertimbangkan biaya dan manfaat terkait pelaporan keuangan secara umum, dan bukan hanya yang terkait dengan masing-masing entitas pelapor. Hal tersebut bukan berarti bahwa penilaian biaya dan manfaat selalu menjustifikasikan persyaratan pelaporan yang sama bagi seluruh entitas. Perbedaan dapat dimaklumi karena perbedaan ukuran entitas, cara yang berbeda dalam menggalang modal (dari publik atau privat), kebutuhan pengguna yang berbeda atau faktor-faktor lainnya.

DAFTAR ISI

	Paragraf
BAB 4	
KERANGKA DASAR PENYUSUNAN DAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN (1994): PENGATURAN YANG TERSISA	
ASUMSI DASAR	4.01
Kelangsungan usaha.....	4.01
UNSUR-UNSUR LAPORAN KEUANGAN.....	4.02-4.36
Posisi keuangan.....	4.04-4.07
Aset	4.08-4.14
Liabilitas	4.15-4.19
Ekuitas.....	4.20-4.23
Kinerja.....	4.24-4.28
Penghasilan	4.29-4.32
Beban	4.33-4.35
Penyesuaian pemeliharaan modal	4.36
PENGAKUAN UNSUR-UNSUR LAPORAN KEUANGAN.....	4.37-4.53
Probabilitas manfaat ekonomi masa depan.....	4.40
Keandalan pengukuran.....	4.41-4.43
Pengakuan aset.....	4.44-4.45
Pengakuan liabilitas	4.46
Pengakuan penghasilan.....	4.47-4.48
Pengakuan beban	4.49-4.53
PENGUKURAN UNSUR-UNSUR LAPORAN KEUANGAN.....	4.54-4.56
KONSEP MODAL DAN PEMELIHARAAN MODAL	4.57-4.65
Konsep modal	4.57-4.58
Konsep pemeliharaan modal dan penetapan laba	4.59-4.65

BAB 4

KERANGKA DASAR PENYUSUNAN DAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN (1994): PENGATURAN YANG TERSISA

Pengaturan yang tersisa dari Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (1994) yang belum teramandemen untuk merefleksikan perubahan dalam PSAK 1 Penyajian Laporan Keuangan (yang berlaku efektif per 1 Januari 2012).

Pengaturan yang tersisa juga akan diperbarui ketika unsur-unsur laporan keuangan dan dasar pengukurannya telah dipertimbangkan.

ASUMSI DASAR

Kelangsungan Usaha

4.01. Laporan keuangan biasanya disusun berdasarkan asumsi kelangsungan usaha entitas dan entitas akan melanjutkan usahanya di masa depan. Oleh karena itu, entitas diasumsikan tidak memiliki intensi atau berkeinginan untuk melikuidasi atau mengurangi skala usahanya secara material. Jika intensi atau keinginan tersebut timbul, maka laporan keuangan dapat disusun dengan dasar yang berbeda dan dasar yang digunakan tersebut harus diungkapkan.

Unsur-Unsur Laporan Keuangan

4.02. Laporan keuangan menggambarkan dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang dikelompokkan dalam beberapa kelompok besar menurut karakteristik ekonominya. Kelompok besar ini merupakan unsur-unsur laporan keuangan. Unsur-unsur yang berkaitan secara langsung dengan pengukuran posisi keuangan dalam laporan posisi keuangan adalah aset, liabilitas, dan ekuitas. Sedangkan unsur-unsur yang berkaitan dengan pengukuran kinerja dalam laporan laba rugi adalah penghasilan dan beban. Laporan perubahan posisi keuangan biasanya mencerminkan unsur-unsur laporan laba rugi dan perubahan dalam unsur-unsur laporan posisi keuangan; dengan demikian, ED Kerangka Konseptual ini tidak mengidentifikasi unsur-unsur dalam laporan perubahan posisi keuangan secara khusus.

4.03. Penyajian unsur-unsur ini dalam laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi memerlukan proses subklasifikasi. Sebagai contoh, aset dan liabilitas dapat diklasifikasikan menurut sifat atau fungsi dalam bisnis entitas untuk menyajikan informasi dengan cara yang paling berguna bagi pengguna untuk tujuan pengambilan keputusan ekonomi.

Posisi Keuangan

4.04. Unsur-unsur yang berkaitan secara langsung dengan pengukuran posisi

keuangan adalah aset, liabilitas, dan ekuitas yang didefinisikan sebagai berikut:

- (a) Aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi masa depan diharapkan akan mengalir ke entitas.
- (b) Liabilitas merupakan kewajiban kini entitas yang timbul dari peristiwa masa lalu, yang penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomi.
- (c) Ekuitas adalah hak residual atas aset entitas setelah dikurangi seluruh liabilitas.

4.05. Definisi aset dan liabilitas mengidentifikasi ciri esensialnya tetapi tidak menspesifikasikan kriteria yang perlu dipenuhi sebelum diakui di dalam neraca. Dengan demikian, definisi tersebut mencakup pos-pos yang tidak diakui sebagai aset atau liabilitas dalam laporan posisi keuangan karena kriteria pengakuan yang telah dibahas dalam paragraf 4.37-4.53 tidak terpenuhi. Khususnya, ekspektasi bahwa manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke atau dari entitas harus cukup pasti untuk memenuhi kriteria probabilitas dalam paragraf 4.38 sebelum suatu aset atau liabilitas diakui.

4.06. Dalam penilaian apakah suatu pos memenuhi definisi aset, liabilitas atau ekuitas, perhatian perlu ditujukan pada substansi yang mendasari serta realitas ekonomi dan bukan hanya berdasarkan bentuk hukumnya saja. Dengan demikian, sebagai contoh, dalam kasus sewa pembiayaan (*finance leases*), substansi dan realitas ekonomi tersebut adalah bahwa penyewa (*lessee*) memperoleh manfaat ekonomi dari penggunaan aset sewaan selama sebagian besar umur manfaatnya sebagai imbalan dari terjadinya kewajiban untuk membayar hak tersebut dalam jumlah yang mendekati nilai wajar dari aset dan beban keuangan yang terkait. Jadi, sewa pembiayaan menimbulkan pos yang memenuhi definisi aset dan liabilitas dan diakui dalam laporan posisi keuangan penyewa (*lessee*).

4.07. Laporan posisi keuangan yang disusun sesuai dengan SAK yang berlaku dapat meliputi pos-pos yang tidak memenuhi definisi aset atau liabilitas dan tidak disajikan sebagai bagian dari ekuitas. Akan tetapi, definisi dalam paragraf 4.04 akan mendasari peninjauan kembali terhadap SAK di masa depan dan perumusan standar selanjutnya.

Aset

4.08. Manfaat ekonomi masa depan aset adalah potensial dari aset tersebut untuk memberikan kontribusi, baik langsung maupun tidak langsung, pada arus kas dan setara kas kepada entitas. Potensial tersebut dapat berbentuk sesuatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktivitas operasional entitas. Mungkin pula berbentuk sesuatu yang dapat dikonversikan menjadi kas atau setara kas atau berbentuk kemampuan untuk mengurangi pengeluaran kas, seperti penurunan biaya produksi akibat penggunaan proses produksi alternatif.

4.09. Entitas biasanya menggunakan aset untuk memproduksi barang atau jasa yang dapat memuaskan keinginan atau kebutuhan pelanggan; karena barang atau jasa ini dapat memuaskan keinginan atau kebutuhan pelanggan, maka pelanggan bersedia membayar sehingga memberikan kontribusi kepada arus kas entitas. Kas sendiri memberikan jasa

kepada entitas karena kekuasaannya terhadap sumber daya yang lain.

4.10. Manfaat ekonomi masa depan aset dapat mengalir ke entitas dengan beberapa cara. Sebagai contoh, aset dapat:

- (a) digunakan baik sendiri maupun digabungkan dengan aset lain dalam produksi barang atau jasa untuk dijual oleh entitas;
- (b) dipertukarkan dengan aset lain;
- (c) digunakan untuk menyelesaikan liabilitas; atau
- (d) didistribusikan kepada pemilik entitas.

4.11. Banyak aset, sebagai contoh, aset tetap memiliki bentuk fisik. Akan tetapi, bentuk fisik tidak esensial dalam penentuan eksistensi aset; jadi, paten dan hak cipta, sebagai contoh, merupakan aset jika manfaat ekonomi masa depan diekspektasikan akan mengalir ke entitas dan dikuasai oleh entitas.

4.12. Banyak aset, sebagai contoh, piutang dan properti, dikaitkan dengan hak hukum, termasuk hak kepemilikan. Dalam menentukan eksistensi aset, hak milik tidak esensial; jadi, sebagai contoh, properti yang diperoleh melalui sewa adalah aset jika entitas menguasai manfaat yang diekspektasikan dari properti tersebut. Meskipun kapasitas entitas untuk menguasai manfaat biasanya berasal dari hak hukum, suatu pos tetap dapat memenuhi definisi aset meskipun tidak dikuasai secara hukum. Sebagai contoh, pengetahuan (*know-how*) yang diperoleh dari aktivitas pengembangan dapat memenuhi definisi aset jika, dengan merahasiakan pengetahuan tersebut, entitas menguasai manfaat yang diekspektasikan dari pengetahuan tersebut.

4.13. Aset entitas berasal dari transaksi atau peristiwa lain yang terjadi di masa lalu. Entitas biasanya memperoleh aset melalui pembelian atau produksi sendiri, tetapi transaksi atau peristiwa lain juga dapat menghasilkan aset; sebagai contoh properti yang diterima entitas dari pemerintah sebagai bagian dari program untuk merangsang pertumbuhan ekonomi dalam suatu wilayah dan penemuan cadangan mineral. Transaksi atau peristiwa yang diekspektasikan untuk terjadi di masa depan tidak dengan sendirinya menimbulkan aset; oleh karena itu, sebagai contoh, intensi untuk membeli persediaan tidak dengan sendirinya memenuhi definisi aset.

4.14. Ada hubungan erat antara terjadinya pengeluaran dan timbulnya aset, tetapi kedua peristiwa ini tidak harus terjadi bersamaan. Oleh karena itu, jika terjadi pengeluaran, maka hal ini memberikan bukti bahwa entitas mengejar manfaat ekonomi masa depan tetapi bukan merupakan bukti konklusif bahwa pos tersebut telah memenuhi definisi aset. Sama halnya dengan tidak adanya pengeluaran terkait tidak mengecualikan suatu pos memenuhi definisi aset dan dengan demikian terdapat kemungkinan untuk diakui dalam laporan posisi keuangan; sebagai contoh, pos yang telah didonasikan kepada entitas dapat memenuhi definisi aset.

Liabilitas

4.15. Karakteristik esensial liabilitas adalah bahwa entitas memiliki kewajiban kini. Kewajiban adalah suatu tugas atau tanggung jawab untuk bertindak atau melakukan sesuatu dengan cara tertentu. Kewajiban dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau persyaratan perundang-undangan. Sebagai contoh, jumlah terutang dari barang dan jasa yang telah diterima. Akan tetapi, kewajiban juga timbul dari praktik bisnis yang normal, kebiasaan dan keinginan untuk memelihara hubungan bisnis yang baik atau bertindak dengan cara yang adil. Sebagai contoh, jika kebijakan entitas memutuskan untuk menarik kembali produk cacatnya meskipun masa garansi sebenarnya telah kadaluwarsa, maka jumlah yang diekspektasikan akan dibayarkan ketika barang telah terjual merupakan liabilitas.

4.16. Suatu perbedaan perlu dilakukan antara kewajiban kini dan komitmen masa depan. Keputusan manajemen entitas untuk membeli aset di masa depan tidak dengan sendirinya menimbulkan kewajiban kini. Kewajiban biasanya timbul hanya ketika aset telah diserahkan atau entitas telah membuat perjanjian yang tidak dapat dibatalkan untuk membeli aset tersebut. Pada kasus yang terakhir, sifat perjanjian yang tidak dapat dibatalkan berarti bahwa konsekuensi kegagalan ekonomi untuk memenuhi kewajiban, sebagai contoh, karena eksistensi hukuman yang substansial, membuat entitas memiliki sedikit diskresi, jika ada, untuk mencegah pengeluaran sumber daya kepada pihak lain.

4.17. Penyelesaian kewajiban kini biasanya membuat entitas untuk mengorbankan sumber daya yang memiliki manfaat ekonomi demi memenuhi klaim dari pihak lain. Penyelesaian kewajiban kini dapat dilakukan dengan berbagai cara, sebagai contoh, dengan:

- (a) pembayaran kas;
- (b) pengalihan aset lain;
- (c) provisi jasa;
- (d) penggantian kewajiban tersebut dengan kewajiban lain; atau
- (e) konversi kewajiban menjadi ekuitas.

Kewajiban juga dapat dihapuskan dengan cara lain, seperti kreditor membebaskan atau membatalkan haknya.

4.18. Liabilitas yang timbul dari transaksi atau peristiwa lain yang terjadi di masa lalu. Jadi, sebagai contoh, pembelian barang atau penggunaan jasa menimbulkan utang usaha (kecuali dibayar di muka atau ketika diserahkan) dan penerimaan pinjaman bank menimbulkan kewajiban untuk membayar kembali pinjaman tersebut. Entitas juga dapat mengakui jumlah rabat masa depan berdasarkan pada pembelian tahunan para pelanggan sebagai liabilitas; dalam kasus ini, penjualan barang masa lalu merupakan transaksi yang menimbulkan liabilitas.

4.19. Beberapa liabilitas dapat diukur hanya dengan menggunakan estimasi dalam derajat yang substansial. Beberapa entitas mendeskripsikan liabilitas ini sebagai provisi.

Dalam pengertian sempit, provisi semacam itu tidak dianggap sebagai liabilitas karena konsep liabilitas hanya mencakup jumlah yang dapat ditentukan tanpa perlu membuat estimasi. Definisi liabilitas dalam paragraf 4.04 mengikuti pendekatan yang lebih luas. Jadi, ketika provisi meliputi kewajiban kini dan memenuhi ketentuan lain dalam definisi tersebut, maka pos yang bersangkutan merupakan liabilitas meskipun jumlahnya harus diestimasi. Sebagai contoh adalah penyisihan untuk pembayaran yang akan dilakukan terhadap garansi berjalan dan penyisihan untuk memenuhi kewajiban imbalan pensiun.

Ekuitas

4.20. Meski ekuitas didefinisikan dalam paragraf 4.04 sebagai suatu residual, ekuitas dapat disubklasifikasikan dalam laporan posisi keuangan. Sebagai contoh, dalam perseroan terbatas, setoran modal oleh para pemegang saham, saldo laba, penyisihan saldo laba dan penyisihan penyesuaian pemeliharaan modal yang dapat disajikan secara terpisah. Klasifikasi semacam itu dapat menjadi relevan untuk kebutuhan pengambilan keputusan bagi pengguna laporan keuangan ketika terdapat indikasi pembatasan hukum atau pembatasan lainnya terhadap kemampuan entitas untuk mendistribusikan atau menggunakan ekuitasnya. Klasifikasi tersebut juga dapat merefleksikan fakta bahwa pihak-pihak dengan hak kepemilikannya dalam entitas memiliki hak yang berbeda terkait penerimaan dividen atau pembayaran kembali modal yang telah disetorkan.

4.21. Pembentukan cadangan kadang-kadang diharuskan oleh suatu peraturan perundangan yang berlaku untuk memberikan perlindungan tambahan kepada entitas dan kreditornya terhadap kerugian yang ditimbulkan. Cadangan lain dapat dibentuk jika peraturan pajak memberikan pembebasan dari, atau pengurangan liabilitas pajak pengalihan pada cadangan tersebut telah dilakukan. Eksistensi dan besaran cadangan menurut peraturan perundangan dan perpajakan merupakan informasi yang relevan untuk kebutuhan pengambilan keputusan bagi para pengguna laporan keuangan. Pengalihan ke cadangan tersebut lebih merupakan penyisihan saldo laba daripada beban.

4.22. Jumlah ekuitas yang ditampilkan dalam laporan posisi keuangan bergantung pada pengukuran aset dan liabilitas. Dalam kondisi normal, jumlah penggabungan ekuitas secara kebetulan hanya berkorespondensi dengan nilai pasar gabungan dari saham entitas atau jumlah yang dapat diperoleh dengan melepaskan aset neto satu per satu atau secara keseluruhan berdasarkan kelangsungan usaha.

4.23. Aktivitas komersial, industrial, dan bisnis sering dilakukan melalui beberapa bentuk seperti entitas perseorangan, persekutuan dan *trust*, serta badan usaha milik negara. Kerangka hukum dan pengaturan bagi entitas tersebut sering kali berbeda dengan yang berlaku bagi perseroan terbatas. Misalnya, mungkin hanya sedikit saja, jika ada, pembatasan distribusi kepada pemilik atau pihak lain dari jumlah yang ada dalam ekuitas. Namun demikian, definisi ekuitas dan aspek-aspek lain dalam ED Kerangka Konseptual ini yang mengatur tentang ekuitas juga dapat berlaku untuk entitas tersebut.

Kinerja

4.24. Laba seringkali digunakan sebagai ukuran kinerja atau sebagai dasar bagi ukuran lain seperti imbal hasil investasi (*return on investment*) atau laba per saham (*earnings per share*). Unsur yang secara langsung berkaitan dengan pengukuran laba adalah penghasilan dan beban. Pengakuan dan pengukuran penghasilan dan beban, dan laba, sebagian bergantung pada konsep modal dan pemeliharaan modal yang digunakan entitas dalam menyusun laporan keuangannya. Konsep ini dibahas dalam paragraph 4.57-4.65.

4.25. Unsur-unsur penghasilan dan beban didefinisikan sebagai berikut:

- (a) Penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau peningkatan aset atau penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan pada ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.
- (b) Beban (*expenses*) adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pengeluaran atau berkurangnya aset atau terjadinya liabilitas yang mengakibatkan penurunan pada ekuitas yang tidak terkait dengan distribusi kepada penanam modal.

4.26. Definisi penghasilan dan beban mengidentifikasi ciri-ciri esensial namun tidak mencoba untuk menspesifikasikan kriteria yang perlu dipenuhi sebelum diakui dalam laporan laba rugi. Kriteria pengakuan penghasilan dan beban dibahas dalam paragraf 4.37-4.53.

4.27. Penghasilan dan beban dapat disajikan dalam laporan laba rugi dengan beberapa cara yang berbeda sehingga dapat menyediakan informasi yang relevan dalam membuat keputusan ekonomi. Sebagai contoh, adalah praktik yang lazim untuk membedakan antara pos penghasilan dan beban yang berasal dari pelaksanaan aktivitas biasa (*ordinary*) entitas dan yang tidak berasal dari pelaksanaan aktivitas biasa entitas. Pembedaan ini dilakukan berdasarkan argumen bahwa sumber suatu pos adalah relevan dalam mengevaluasi kemampuan entitas untuk menghasilkan kas dan setara kas di masa depan; sebagai contoh, aktivitas insidental seperti pelepasan investasi jangka panjang tampaknya yang tidak akan terjadi secara reguler. Ketika membedakan pos dengan cara ini perlu dipertimbangkan sifat entitas dan kegiatan operasinya. Pos yang timbul dari aktivitas biasa dari suatu entitas mungkin tidak biasa bagi entitas lain.

4.28. Pembedaan antara pos penghasilan dan beban dan penggabungan pos tersebut dengan cara berbeda juga memungkinkan beberapa ukuran kinerja entitas untuk ditampilkan. Hal tersebut memiliki derajat cakupan yang berbeda. Sebagai contoh, laporan laba rugi dapat menampilkan laba kotor, laba atau rugi sebelum pajak dari aktivitas biasa, laba atau rugi setelah pajak dari aktivitas biasa, dan laba atau rugi.

Penghasilan

4.29. Definisi penghasilan (*income*) meliputi pendapatan (*revenues*) dan keuntungan (*gains*). Pendapatan timbul dalam pelaksanaan aktivitas entitas yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, dividen, royalti, dan sewa.

4.30. Keuntungan merepresentasikan pos lainnya yang memenuhi definisi penghasilan dan mungkin timbul atau mungkin tidak timbul dalam pelaksanaan aktivitas entitas yang biasa. Keuntungan merepresentasikan kenaikan manfaat ekonomi dan dengan demikian sifatnya tidak berbeda dari pendapatan sehingga tidak dianggap sebagai unsur yang terpisah dalam ED Kerangka Konseptual ini.

4.31. Keuntungan meliputi, sebagai contoh, pos yang timbul dalam pelepasan aset tidak lancar. Definisi penghasilan juga mencakup keuntungan yang belum direalisasi; sebagai contoh, yang timbul dari revaluasi sekuritas yang dapat dipasarkan (*marketable*) dan dari kenaikan jumlah tercatat aset tidak lancar. Biasanya keuntungan ditampilkan secara terpisah ketika diakui dalam laporan laba rugi karena informasi tersebut berguna dalam membuat keputusan ekonomi. Keuntungan sering dilaporkan dalam jumlah bersih setelah dikurangi dengan beban yang bersangkutan.

4.32. Berbagai jenis aset dapat diterima atau ditingkatkan karena penghasilan; sebagai contoh kas, piutang serta barang dan jasa yang diterima sebagai penukar dari barang dan jasa yang dipasok. Penghasilan dapat juga berasal dari penyelesaian liabilitas. Sebagai contoh, entitas dapat menyediakan barang dan jasa kepada kreditor untuk melunasi pinjaman.

Beban

4.33. Definisi beban mencakup baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas entitas yang biasa. Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas entitas yang biasa meliputi, sebagai contoh, beban pokok penjualan, gaji, dan penyusutan. Beban biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aset seperti kas dan setara kas, persediaan, dan aset tetap.

4.34. Kerugian merepresentasikan pos lain yang memenuhi definisi beban yang mungkin timbul atau mungkin tidak timbul dari aktivitas entitas yang biasa. Kerugian merepresentasikan menurunnya manfaat ekonomi, dan dengan demikian sifatnya tidak berbeda dari beban lainnya sehingga tidak dianggap sebagai unsur yang terpisah dalam ED Kerangka Konseptual ini.

4.35. Kerugian dapat timbul, misalnya dari bencana kebakaran dan kebanjiran, seperti juga yang timbul dari pelepasan aset tidak lancar. Definisi beban juga mencakup rugi yang belum direalisasi, sebagai contoh, rugi yang timbul dari pengaruh kenaikan kurs valuta

asing dari pinjaman entitas dalam mata uang tersebut. Biasanya kerugian ditampilkan secara terpisah ketika diakui dalam laporan laba rugi karena informasi tersebut berguna dalam membuat keputusan ekonomi. Kerugian sering dilaporkan dalam jumlah bersih setelah dikurangi dengan penghasilan yang bersangkutan.

Penyesuaian Pemeliharaan Modal

4.36. Revaluasi atau penyajian kembali aset dan kewajiban menimbulkan kenaikan atau penurunan ekuitas. Meskipun memenuhi definisi penghasilan dan beban, kenaikan dan penurunan ini tidak dimasukkan dalam laporan laba rugi menurut konsep pemeliharaan modal tertentu. Sebagai alternatif, pos ini dimasukkan dalam ekuitas sebagai penyesuaian pemeliharaan modal atau cadangan revaluasi. Konsep pemeliharaan modal dibahas dalam paragraf 4.57-4.65 dalam ED Kerangka Konseptual ini.

Pengakuan Unsur-Unsur Laporan Keuangan

4.37. Pengakuan merupakan proses pembentukan suatu pos dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 4.38. Hal tersebut dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah moneter dan mencantulkannya dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi. Pos yang memenuhi kriteria pengakuan diakui dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi. Kelalaian untuk mengakui pos tersebut tidak dapat diralat melalui pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan maupun melalui catatan atau materi penjelasan.

4.38. Pos yang memenuhi definisi suatu unsur diakui jika:

- (a) ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir ke atau dari entitas; dan
- (b) pos tersebut mempunyai biaya atau nilai yang dapat diukur dengan andal⁴.

4.39. Dalam menilai apakah suatu pos memenuhi kriteria ini dan karenanya memenuhi syarat untuk diakui dalam laporan keuangan, perhatian perlu ditujukan pada pertimbangan materialitas yang dibahas dalam Bab 3 *Karakteristik Kualitatif Informasi Keuangan yang Berguna*. Hubungan antara unsur berarti bahwa suatu pos yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan untuk unsur tertentu, misalnya, suatu aset, secara otomatis mensyaratkan pengakuan unsur lain, sebagai contoh, penghasilan atau liabilitas.

Probabilitas Manfaat Ekonomi Masa Depan

4.40. Konsep probabilitas digunakan dalam kriteria pengakuan yang mengacu pada derajat ketidakpastian bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir ke atau dari entitas. Konsep tersebut dimaksudkan untuk menghadapi

⁴ Informasi yang andal adalah jika informasi tersebut lengkap, netral, dan bebas dari kesalahan.

ketidakpastian untuk mencerminkan karakter lingkungan di mana entitas tersebut melakukan kegiatan operasionalnya. Pengkajian derajat ketidakpastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang tersedia pada saat penyusunan laporan keuangan. Sebagai contoh, ketika terdapat kemungkinan besar bahwa piutang akan dibayar dan tidak ada bukti lain yang bertentangan, maka pengakuan piutang sebagai aset dapat dibenarkan. Akan tetapi, terdapat kemungkinan adanya piutang yang tidak tertagih untuk piutang yang berpopulasi besar, sehingga suatu beban yang merepresentasikan pengurangan manfaat ekonomi yang diharapkan diakui.

Keandalan Pengukuran

4.41. Kriteria pengakuan suatu pos yang kedua adalah ada tidaknya biaya atau nilai yang dapat diukur dengan andal. Pada banyak kasus, biaya atau nilai harus diestimasi; penggunaan estimasi yang layak merupakan bagian esensial dalam penyusunan laporan keuangan tanpa mengurangi keandalannya. Akan tetapi, ketika estimasi yang layak tidak dapat dilakukan, maka pos tersebut tidak diakui dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi. Sebagai contoh, hasil yang diharapkan dari suatu tuntutan hukum mungkin memenuhi definisi baik aset dan penghasilan maupun kriteria probabilitas pengakuan; akan tetapi, jika klaim tersebut tidak dapat diukur dengan andal, maka tuntutan tersebut tidak dapat diakui sebagai aset atau sebagai penghasilan; akan tetapi, eksistensi tuntutan tersebut akan diungkapkan dalam catatan, materi penjelasan atau skedul tambahan.

4.42. Suatu pos yang pada saat tertentu tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam paragraf 4.38 dapat memenuhi syarat pengakuan di masa depan sebagai akibat dari peristiwa atau keadaan yang terjadi kemudian (*subsequent events*).

4.43. Suatu pos yang memiliki karakteristik esensial suatu unsur tetapi tidak dapat memenuhi kriteria pengakuan tetap perlu diungkapkan dalam catatan, materi penjelasan atau skedul tambahan. Pengungkapan ini dapat dibenarkan jika informasi mengenai pos tersebut dipandang relevan dalam mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, dan perubahan posisi keuangan suatu entitas oleh pengguna laporan keuangan.

Pengakuan Aset

4.44. Aset diakui dalam laporan posisi keuangan jika kemungkinan besar bahwa manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke entitas dan aset tersebut mempunyai biaya atau nilai yang dapat diukur dengan andal.

4.45. Aset tidak diakui dalam laporan posisi keuangan jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin mengalir ke entitas setelah periode akuntansi berjalan. Dengan demikian, transaksi tersebut menimbulkan pengakuan beban dalam laporan laba rugi. Perlakuan ini tidak berarti pengeluaran yang dilakukan manajemen mempunyai intensi lain selain menghasilkan manfaat ekonomi masa depan bagi entitas di masa depan atau bahwa manajemen salah arah. Implikasi satu-satunya adalah tingkat

kepastian bahwa manfaat ekonomi akan mengalir ke entitas setelah periode akuntansi berjalan tidak mencukupi untuk membenarkan pengakuan aset.

Pengakuan Liabilitas

4.46. Liabilitas diakui dalam laporan posisi keuangan jika terdapat kemungkinan besar bahwa pengeluaran sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban kini dan jumlah yang harus diselesaikan dapat diukur dengan andal. Dalam praktik, kewajiban menurut kontrak yang belum dilaksanakan oleh kedua belah pihak (sebagai contoh, liabilitas atas pesanan persediaan namun belum diterima) pada umumnya tidak diakui sebagai liabilitas dalam laporan keuangan. Akan tetapi, kewajiban tersebut dapat memenuhi definisi liabilitas dan syarat pengakuan jika dalam keadaan tertentu kriteria liabilitas terpenuhi. Dalam kondisi ini, pengakuan liabilitas mengakibatkan pengakuan aset atau beban terkait.

Pengakuan Penghasilan

4.47. Penghasilan diakui dalam laporan laba rugi ketika kenaikan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan kenaikan aset atau penurunan liabilitas telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan penghasilan terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan aset atau penurunan liabilitas (misalnya, kenaikan neto aset yang timbul dari penjualan barang atau jasa atau penurunan liabilitas yang timbul dari pembebasan pinjaman yang masih harus dibayar).

4.48. Prosedur yang biasanya dianut dalam praktik untuk mengakui penghasilan, sebagai contoh, persyaratan bahwa pendapatan telah diperoleh, merupakan penerapan kriteria pengakuan dalam ED Kerangka Konseptual ini. Prosedur ini pada umumnya dimaksudkan untuk membatasi pengakuan sebagai penghasilan pada pos-pos yang dapat diukur dengan andal dan memiliki tingkat kepastian yang cukup.

Pengakuan Beban

4.49. Beban diakui dalam laporan laba rugi ketika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau kenaikan liabilitas telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan beban terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan liabilitas atau penurunan aset (sebagai contoh, akrual hak karyawan atau penyusutan aset tetap).

4.50. Beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan perolehan pos penghasilan tertentu. Proses yang biasanya disebut pengaitan biaya dengan pendapatan (*matching of costs with revenues*) ini melibatkan pengakuan pendapatan dan beban secara gabungan atau bersamaan yang dihasilkan secara langsung dan bersama-sama dari transaksi atau peristiwa lain yang sama; misalnya, berbagai komponen beban yang membentuk beban pokok penjualan (*cost of goods sold*) diakui pada

saat yang sama ketika penghasilan diperoleh dari penjualan barang. Akan tetapi penerapan *matching concept* dalam ED Kerangka Konseptual ini tidak memperkenankan pengakuan pos dalam laporan posisi keuangan yang tidak memenuhi definisi aset atau liabilitas.

4.51. Jika manfaat ekonomi diekspektasikan akan timbul selama beberapa periode akuntansi dan hubungannya dengan penghasilan hanya dapat ditentukan secara luas atau tidak langsung, maka beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar prosedur alokasi yang sistematis dan rasional. Hal ini sering diperlukan dalam pengakuan beban yang berkaitan dengan penggunaan aset seperti aset tetap, *goodwill*, paten, dan merek dagang; dalam kasus tersebut beban yang dimaksud dikenal sebagai penyusutan atau amortisasi. Prosedur alokasi ini diintensikan untuk mengakui beban dalam periode akuntansi di mana manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos-pos tersebut telah dipakai atau habis.

4.52. Beban segera diakui dalam laporan laba rugi ketika pengeluaran tidak menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau ketika sepanjang manfaat ekonomi masa depan tidak memenuhi syarat, atau tidak lagi memenuhi syarat, untuk diakui dalam laporan posisi keuangan sebagai aset.

4.53. Beban juga diakui dalam laporan laba rugi pada saat liabilitas timbul tanpa adanya pengakuan aset, seperti ketika liabilitas timbul akibat garansi produk.

Pengukuran Elemen-Elemen Laporan Keuangan

4.54. Pengukuran adalah proses penetapan jumlah moneter ketika unsur-unsur laporan keuangan akan diakui dan dicatat dalam laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi. Proses ini mencakup pemilihan dasar pengukuran tertentu.

4.55 Sejumlah dasar pengukuran yang berbeda digunakan dalam derajat dan kombinasi yang berbeda dalam laporan keuangan. Dasar pengukuran tersebut adalah sebagai berikut:

- (a) Biaya historis (*historical cost*). Aset dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Liabilitas dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukar dari kewajiban, atau dalam keadaan tertentu (sebagai contoh, pajak penghasilan), pada jumlah kas atau setara kas yang diekspektasikan akan dibayarkan untuk memenuhi liabilitas dalam pelaksanaan usaha yang normal.
- (b) Biaya kini (*current cost*). Aset dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang seharusnya akan dibayarkan jika aset yang sama atau setara aset diperoleh sekarang. Liabilitas dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang tidak didiskontokan yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini.
- (c) Nilai terealisasi/penyelesaian (*realisable/settlement value*). Aset dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aset dalam pelepasan normal. Liabilitas dicatat sebesar nilai penyelesaiannya; yaitu, jumlah kas atau setara kas yang tidak didiskontokan yang diekspektasikan akan dibayarkan untuk

- memenuhi liabilitas dalam pelaksanaan usaha normal.
- (d) Nilai sekarang (*present value*). Aset dicatat sebesar arus kas masuk neto masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diekspektasikan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal. Liabilitas dicatat sebesar arus kas keluar neto masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang yang diekspektasikan akan diperlukan untuk menyelesaikan liabilitas dalam pelaksanaan usaha normal.

4.56. Dasar pengukuran yang lazimnya digunakan entitas dalam penyusunan laporan keuangan adalah biaya historis. Ini biasanya digabungkan dengan dasar pengukuran yang lain. Sebagai contoh, persediaan biasanya dicatat sebesar nilai terendah dari biaya historis atau nilai terealisasi neto (*lower of cost or net realisable value*), sekuritas yang dapat dipasarkan dapat dicatat sebesar nilai pasarnya, dan liabilitas dicatat sebesar nilai sekarang. Selain itu, beberapa entitas menggunakan dasar biaya kini sebagai respon dari ketidakmampuan model akuntansi biaya historis dalam menghadapi dampak perubahan harga aset non-moneter.

KONSEP MODAL DAN PEMELIHARAAN MODAL

Konsep Modal

4.57. Konsep modal keuangan dianut oleh sebagian besar entitas dalam penyusunan laporan keuangan. Menurut konsep modal keuangan, seperti uang atau daya beli yang diinvestasikan, modal bersinonim dengan aset neto atau ekuitas entitas. Menurut konsep modal fisik, seperti kemampuan usaha, modal dipandang sebagai kapasitas produktif entitas yang didasarkan pada, sebagai contoh, unit *output* per hari.

4.58. Pemilihan konsep modal yang tepat bagi entitas didasarkan pada kebutuhan pengguna laporan keuangannya. Jadi, konsep modal keuangan seharusnya dianut jika pengguna laporan keuangan terutama berkepentingan dengan pemeliharaan modal nominal atau daya beli dari modal yang diinvestasikan. Akan tetapi, jika pengguna berkepentingan dengan kemampuan usaha entitas, maka konsep modal fisik yang digunakan. Konsep yang dipilih menunjukkan sasaran yang akan dicapai dalam penetapan laba, meskipun operasionalisasi konsep tersebut tidak terlepas dari kesulitan pengukurannya.

Konsep Pemeliharaan Modal dan Penetapan Laba

4.59. Konsep modal dalam paragraf 4.57 menciptakan dua konsep pemeliharaan modal:

- (a) Pemeliharaan modal keuangan. Menurut konsep ini, laba hanya diperoleh jika jumlah finansial (atau uang) aset neto pada akhir periode melebihi jumlah finansial (atau uang) aset neto pada awal periode, setelah mengeluarkan distribusi kepada, dan kontribusi dari, pemilik selama periode. Pemeliharaan modal keuangan dapat diukur baik dalam satuan moneter nominal atau satuan daya beli yang konstan.
- (b) Pemeliharaan modal fisik. Menurut konsep ini, laba hanya diperoleh jika kapasitas produktif fisik (atau kemampuan usaha) entitas (atau sumber daya atau dana yang dibutuhkan untuk mencapai kapasitas tersebut) pada akhir periode melebihi kapasitas produktif fisik pada awal periode setelah mengeluarkan distribusi kepada, dan kontribusi dari, para pemilik selama suatu periode.

4.60. Konsep pemeliharaan modal berkepentingan dengan bagaimana entitas mendefinisikan modal yang ingin dipelihara (dipertahankan). Konsep tersebut mengaitkan konsep modal dan konsep laba karena memberikan dasar rujukan untuk mengukur laba. Konsep ini juga merupakan prasyarat untuk membedakan antara imbal hasil atas modal entitas (*return on capital*) dan pengembalian modal (*return of capital*); hanya arus masuk aset yang melebihi jumlah yang dibutuhkan untuk memelihara modal dapat dianggap sebagai laba dan karenanya merupakan imbal hasil atas modal. Jadi, laba merupakan jumlah residual yang tertinggal setelah beban (termasuk penyesuaian pemeliharaan modal, kalau ada) dikurangkan pada penghasilan. Jika beban melebihi penghasilan, maka jumlah residualnya merupakan kerugian.

4.61. Konsep pemeliharaan modal fisik memerlukan penggunaan dasar pengukuran biaya kini. Akan tetapi, konsep pemeliharaan modal keuangan tidak memerlukan penggunaan dasar pengukuran tertentu. Pemilihan dasar dalam konsep ini bergantung pada jenis modal keuangan yang ingin dipelihara/dipertahankan entitas.

4.62. Perbedaan pokok antara dua konsep pemeliharaan modal ini adalah perlakuan terhadap dampak perubahan harga aset dan liabilitas entitas. Dalam pengertian umum, entitas telah memelihara/mempertahankan modalnya jika modal yang dimiliki pada akhir periode sama dengan modal yang dimiliki pada awal periode. Selisih lebih dari jumlah yang disyaratkan untuk memelihara modal pada awal tahun merupakan laba.

4.63. Menurut konsep pemeliharaan modal keuangan yang mendefinisikan modal dalam satuan moneter nominal, laba merupakan kenaikan dalam modal uang nominal selama suatu periode. Jadi, kenaikan harga aset yang dimiliki selama suatu periode, yang secara konvensional disebut keuntungan akibat pemilikan (*holding gains*), secara konseptual disebut laba. Akan tetapi, jumlahnya tidak diakui sampai aset tersebut dilepaskan dalam transaksi pertukaran. Jika konsep pemeliharaan modal keuangan didefinisikan dalam satuan daya beli konstan, maka laba merepresentasikan kenaikan daya beli yang diinvestasikan selama suatu periode. Jadi, hanya bagian dari kenaikan harga aset yang melebihi kenaikan tingkat harga umum yang disebut sebagai laba. Sisa kenaikan diperlakukan sebagai penyesuaian pemeliharaan modal dan, karena itu, merupakan bagian dari ekuitas.

4.64. Menurut konsep pemeliharaan modal fisik yang mendefinisikan modal dalam kapasitas produktif fisik, laba merepresentasikan kenaikan modal tersebut selama suatu periode. Seluruh perubahan harga yang memengaruhi aset dan liabilitas entitas dipandang sebagai perubahan dalam pengukuran kapasitas produktif fisik entitas; karena itu, jumlahnya diperlakukan sebagai penyesuaian pemeliharaan modal yang merupakan bagian ekuitas dan bukan merupakan laba.

4.65. Pemilihan dasar pengukuran dan konsep pemeliharaan modal akan menentukan model akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan. Model akuntansi yang berbeda menunjukkan derajat relevansi dan keandalan yang berbeda dan, seperti halnya dalam bidang lain, manajemen harus mencari keseimbangan antara relevansi dan keandalan. ED Kerangka Konseptual ini berlaku untuk serangkaian model akuntansi dan memberikan pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang dibentuk menurut model yang dipilih. Saat ini DSAK IAI tidak memiliki intensi untuk merumuskan suatu model tertentu kecuali dalam keadaan luar biasa, seperti entitas yang melaporkan dalam mata uang di suatu perekonomian yang dilanda hiperinflasi. Akan tetapi, hal ini akan ditinjau kembali dengan memerhatikan perkembangan di masa depan.

Tabel Konkordansi

Tabel dibawah ini menunjukkan bagaimana hubungan isi Kerangka Dasar Penyajian dan Penyusunan Laporan Keuangan (penyesuaian 2014) dan ED Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan.

<i>Paragraf Kerangka Dasar Penyajian dan Penyusunan Laporan Keuangan</i>	<i>Paragraf Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan</i>
Pendahuluan 1 – 5	Pendahuluan
6-21	Digantikan oleh Bab 1
22	Dihilangkan
23	4.01
24 – 46	Digantikan oleh Bab 3
47 – 110	Bab 4
47, 48	4.02, 4.03
49 – 52	4.04 – 4.07
53 – 59	4.08 – 4.14
60 – 64	4.15 – 4.19
65 – 68	4.20 – 4.23
69 – 73	4.24 – 4.28
74 – 77	4.29 – 4.32
78 – 80	4.33 – 4.35
81	4.36
82 – 84	4.37 – 4.39
85	4.40
86 – 88	4.41 – 4.43
89, 90	4.44, 4.45
91	4.46
92, 93	4.47, 4.48
94 – 98	4.49 – 4.53
99 – 101	4.54 – 4.56
102, 103	4.57, 4.58
104 – 110	4.59 – 4.65