

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. XX**

**PROVISI, KEWAJIBAN KONTINJENSI DAN ASET
KONTINJENSI**

DRAFT

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 - 4
Tujuan	1
Ruang Lingkup	2 - 4
Bantuan Sosial	5 - 9
Pengecualian Lain dari Ruang Lingkup Pernyataan Standar	10 - 14
DEFINISI	15
Provisi dan Kewajiban Lainnya	16
Hubungan antara Provisi dan Kewajiban Kontinjensi	17 - 18
PENGAKUAN	19 – 40
Kewajiban Kini	20 - 21
Peristiwa Masa Lalu	22 - 27
Kemungkinan Besar Aliran Kas Keluar Sumber Daya yang Mengandung Bantuan Ekonomis	28 - 29
Estimasi Andal atas Kewajiban	30 - 31
Kewajiban Kontinjensi	32 - 35
Aset Kontinjensi	36 - 40
PENGUKURAN	41 – 61
Estimasi Terbaik	41 - 45
Risiko dan Ketidakpastian	46 - 48
Peristiwa Masa Datang	46 - 50
Aset yang Diharapkan Dilepas	51 - 52
Penggantian	53 – 57
Perubahan Provisi	58
Penggunaan Provisi	59 - 60
PENERAPAN ATURAN PENGAKUAN DAN PENGUKURAN	61 – 79
Kerugian Operasi di Masa yang Akan Datang	61 - 63
Kontrak yang Memberatkan	64 - 68
Restrukturisasi	69 - 75
Transfer Kegiatan	76 - 77
Provisi Restrukturisasi	78 - 79
PENGUNGKAPAN	80 - 87
TANGGAL EFEKTIF	88

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

2 PERNYATAAN NO.

3 **PROVISI, KEWAJIBAN KONTINJENSI DAN ASET** 4 **KONTINJENSI**

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar,*
6 *yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan*
7 *huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

8 **Tujuan**

9 1. Pernyataan ini bertujuan untuk:

- 10 (a) mendefinisikan provisi, kewajiban kontinjen dan aset kontinjen;
- 11 (b) mengidentifikasi suatu kondisi dimana suatu provisi diakui, diukur dan dijelaskan.
- 12 (c) standar ini juga untuk memastikan bahwa informasi memadai mengungkapkan
- 13 kewajiban kontinjensi dan aset kontinjensi dalam dalam catatan atas laporan keuangan
- 14 yang memungkinkan pengguna memahami sifat, waktu dan jumlah yang terkait dengan
- 15 informasi tersebut.

16 **Ruang Lingkup**

17 2. *Pernyataan ini diterapkan untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan*
18 *untuk mengatur akuntansi dan pelaporan atas provisi, kewajiban kontinjensi dan aset*
19 *kontinjensi, kecuali:*

- 20 (a) Provisi dan kewajiban kontinjensi atas bantuan sosial yang disediakan oleh entitas yang
- 21 tidak ada imbalannya secara langsung senilai barang dan jasa yang diserahkan oleh
- 22 entitas;
- 23 (b) Provisi dan kewajiban kontinjen yang berasal dari kontrak pelaksanaan, selain karena
- 24 ketentuan kontrak yang sulit dipenuhi, juga tergantung pada provisi lain dalam paragraf
- 25 ini;
- 26 (c) Kontrak asuransi yang diatur dalam ruang lingkup pengaturan standar yang terkait
- 27 dengan kontrak asuransi;
- 28 (d) Provisi, kewajiban kontinjensi dan aset kontinjensi yang diatur dalam PSAP lain;
- 29 (e) Provisi, kewajiban kontinjensi dan aset kontinjensi yang berasal dari pengaturan
- 30 perpajakan;
- 31 (f) Provisi, kewajiban kontinjensi dan aset kontinjensi yang berasal dari pengaturan terkait
- 32 imbalan kerja, kecuali imbalan kerja yang harus dibayar pemerintah karena adanya
- 33 penghentian operasi entitas.

34 3. Pernyataan ini tidak diterapkan pada instrumen keuangan pemerintah (termasuk

35 jaminan) yang diatur dalam PSAP instrumen keuangan, pengakuan dan pengukuran.

36 4. Pernyataan ini diterapkan untuk provisi atas restrukturisasi organisasi

37 (penghentian operasi entitas). Entitas mengungkapkan informasi tersebut dalam laporan

38 keuangan.

39 **Bantuan Sosial**

40 5. Untuk pengaturan dalam standar ini, istilah “bantuan sosial” merujuk pada

41 barang, layanan dan keuntungan lainnya yang diberikan untuk mencapai target kebijakan

42 pemerintah dalam bidang sosial. Bantuan sosial tersebut antara lain:

- 1 (a) Pemberian layanan kesehatan, pendidikan, perumahan, transportasi dan layanan sosial
2 lainnya kepada masyarakat. Dalam beberapa layanan, penerimaan uang yang diterima
3 oleh entitas tidak sebanding dengan nilai yang dibayarkan oleh para penerima layanan.
- 4 (b) Pembayaran uang kepada keluarga kurang mampu, lanjut usia, penderita cacat,
5 pengangguran serta veteran perang. Pemerintah dapat menyediakan bantuan uang
6 kepada individu maupun kelompok masyarakat agar dapat memenuhi kebutuhan dasar
7 atau menambah penghasilannya.

8 6. Dalam beberapa kasus, kewajiban untuk menyediakan bantuan sosial terjadi
9 karena adanya komitmen pemerintah untuk melakukan kegiatan tertentu secara berkelanjutan
10 untuk menyediakan barang dan jasa. Kebutuhan dan sifat pasokan dari barang dan layanan
11 yang disediakan untuk bantuan sosial akan tergantung pada wilayah dan kondisi sosial dan
12 seringkali sulit untuk diperkirakan sebelumnya.

13 7. Provisi dan kontinjensi yang timbul dari bantuan sosial dikecualikan dari ruang
14 lingkup standar ini, entitas yang menyediakan bantuan sosial tidak akan menerima imbalan
15 yang jumlahnya sama dengan barang dan layanan yang diberikannya kepada penerima
16 bantuan sosial. Pengecualian juga mencakup pungutan yang dikenakan kepada penerima
17 bantuan sosial namun pengenaan pungutannya tidak berhubungan langsung dengan bantuan
18 yang diterimanya. Pengecualian dilakukan dari standar ini karena pertimbangan bahwa (a)
19 penetapan terhadap peristiwa yang menimbulkan kewajiban suatu entitas dan (b) pengukuran
20 atas kewajiban yang memerlukan kepastian jumlah

21 8. Jika suatu entitas mengakui suatu provisi sebagai kewajiban, entitas tersebut
22 perlu menjelaskan dasar pengakuan provisi dan basis pengukuran yang digunakannya.

23 9. Dalam beberapa kasus, bantuan sosial dapat menimbulkan kewajiban jika
24 terdapat:

- 25 (a) Sedikit atau tidak adanya ketidakpastian atas jumlahnya; dan
26 (b) Waktu terjadinya kewajiban menjadi tidak pasti.

27 Apabila suatu kewajiban untuk bantuan sosial terjadi, maka kewajiban tersebut diakui jika
28 memenuhi kriteria pengakuan kewajiban.

29 **Pengecualian lain dari Ruang Lingkup Pernyataan Standar**

30 10. Pernyataan standar ini tidak diterapkan pada kontrak pelaksanaan kecuali jika
31 kontrak tersebut memberatkan. Kontrak untuk menyediakan bantuan sosial dengan harapan
32 bahwa entitas tidak akan menerima imbalan yang jumlahnya setara dengan nilai barang dan
33 layanan yang diberikan dikeluarkan dari ruang lingkup standar ini.

34 11. Jika terdapat pernyataan standar lain yang secara khusus mengatur tentang
35 provisi, kewajiban kontinjensi serta aset kontinjensi, entitas menerapkan pernyataan standar
36 tersebut. Sebagai contoh, jenis provisi yang menggunakan standar yang terkait standar yang
37 mengatur tentang sewa.

38 12. Pernyataan standar ini tidak diterapkan untuk provisi pajak penghasilan dan
39 provisi imbalan kerja.

40 13. Beberapa nilai yang disajikan sebagai provisi oleh suatu entitas berkaitan dengan
41 pengakuan pendapatan, sebagai contoh diantaranya yaitu jika suatu entitas memberikan
42 garansi atas imbalan yang diterimanya. Pernyataan standar ini tidak mengatur pengakuan
43 pendapatannya.

44 14. Pernyataan standar ini mendefinisikan provisi sebagai kewajiban yang belum

1 pasti waktu dan jumlahnya.

2 **Definisi**

3 **15. Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar:**

4 **Kewajiban konstruktif adalah kewajiban yang berasal dari kegiatan suatu entitas**
5 **dimana:**

- 6 **a. Kebijakan tersebut ditetapkan berdasarkan praktik masa lalu, telah diundangkan,**
7 **entitas telah memberikan pernyataan akan menerima tanggung jawab tertentu; dan**
8 **b. Akibatnya, suatu entitas membuat perkiraan yang tepat sehubungan dengan**
9 **pelaksanaan tanggung jawab tersebut.**

10 **Aset Kontinjensi, adalah suatu aset yang mungkin timbul dari peristiwa masa lalu dan**
11 **keberadaannya menjadi pasti dengan terjadi atau tidak terjadinya satu atau lebih**
12 **peristiwa di masa yang akan datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali**
13 **entitas.**

14 **Kewajiban kontinjensi adalah:**

- 15 **a. Kewajiban yang mungkin timbul akibat peristiwa masa lalu dan keberadaannya**
16 **menjadi pasti dengan terjadi atau tidak terjadinya satu atau lebih peristiwa di masa**
17 **yang akan datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali entitas, atau**
18 **b. Kewajiban kini yang timbul dari peristiwa masa lalu namun tidak diakui karena:**
19 **• Tidak terdapat kemungkinan keluarnya sumber daya ekonomi atau potensi jasa**
20 **untuk menyelesaikan kewajiban tersebut;**
21 **• Jumlah kewajiban tidak dapat diukur secara andal.**

22 **Kontrak Pelaksanaan adalah suatu kontrak dimana tidak ada satu pihak yang telah**
23 **melaksanakan kewajibannya, ataupun pihak yang terikat kontrak secara terpisah telah**
24 **melaksanakan kewajibannya pada tingkatan yang sama.**

25 **Kewajiban hukum adalah kewajiban yang timbul dari:**

- 26 **a. Suatu kontrak (secara eksplisit atau implisit)**
27 **b. Peraturan perundang-undangan; atau**
28 **c. Pelaksanaan perundangan lainnya.**

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

32 **Kontrak yang memberatkan adalah kontrak dengan biaya tidak terhindarkan untuk**
33 **memenuhi kewajiban kontraknya melebihi manfaat ekonomi yang akan diterima dari**
34 **kontrak tersebut.**

35 **Provisi adalah kewajiban yang belum pasti waktu dan jumlahnya**

36 **Restrukturisasi adalah program yang direncanakan dan dikendalikan oleh pemerintah**
37 **dan akan mengubah:**

- 38 **a. Program, kegiatan suatu entitas; atau**
39 **b. Prosedur kegiatan suatu entitas**

40 **Provisi dan Kewajiban Lainnya**

41 **16. Provisi dapat dibedakan dari kewajiban lainnya seperti beban yang akan dibayar**
42 **dan masih terutang, karena adanya ketidakpastian tentang waktu dan jumlah dari**
43 **pengeluaran tersebut di masa yang akan datang. Sebaliknya:**

- 1 (a) Beban yang akan dibayar (*payable*) adalah kewajiban untuk membayar dengan sejumlah
2 uang atau menggunakan sumber daya atas barang atau layanan yang telah diterima dan
3 telah ditagihkan ke entitas (termasuk pembayaran bantuan sosial yang sudah
4 pasti/ditetapkan jumlahnya); dan
5 (b) Terutang (*accruals*) adalah kewajiban untuk membayar barang atau layanan yang telah
6 diterima atau telah tersedia, namun belum dibayar atau belum ditagih ke entitas termasuk
7 jumlah yang terutang pada pegawai. Meskipun kadang-kadang dibutuhkan perkiraan
8 jumlah atau waktu yang terutang, ketidakpastiannya umumnya lebih kecil dibandingkan
9 dengan suatu provisi.

10 Sesuatu yang terutang seringkali dilaporkan sebagai bagian dari beban yang akan dibayar,
11 karenanya suatu provisi dilaporkan secara terpisah.

12 Hubungan antara Provisi dan Kewajiban Kontinjensi

13 17. Secara umum, seluruh provisi bersifat kontinjensi karena adanya ketidakpastian
14 dalam waktu dan jumlahnya. Namun dalam pernyataan ini, istilah “kontinjensi” digunakan
15 untuk kewajiban dan aset yang tidak diakui, karena keberadaannya baru dapat dipastikan
16 dengan terjadinya satu atau lebih peristiwa di masa yang akan datang yang tidak
17 sepenuhnya berada dalam kendali entitas. Sebagai tambahan, istilah “kewajiban kontinjensi”
18 digunakan untuk suatu kewajiban yang tidak memenuhi kriteria pengakuan.

19 18. Pernyataan ini membedakan antara:

- 20 (a) Provisi yang diakui sebagai suatu kewajiban (dengan asumsi estimasi dapat dibuat
21 dengan andal) karena provisi tersebut merupakan kewajiban masa kini dan
22 kemungkinan besar aliran keluar sumber daya ekonomi dan potensi jasa akan keluar
23 dari entitas untuk penyelesaian suatu kewajiban; dan
24 (b) Kewajiban kontinjensi yang tidak diakui sebagai kewajiban karena kewajiban kontinjensi
25 tersebut merupakan salah satu kewajiban berikut ini:
26 i. Kewajiban yang mungkin terjadi, karena belum adanya kepastian entitas memiliki
27 kewajiban kini yang akan menimbulkan keluarnya sumber daya ekonomi dan
28 potensi jasa, atau
29 ii. Kewajiban kini yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam pernyataan ini
30 (karena kemungkinan terjadinya belum pasti (*not probable*) bahwa penyelesaian
31 kewajiban tersebut mengakibatkan keluarnya sumber daya ekonomi atau potensi
32 jasa karena estimasi nilainya tidak dapat dibuat.

33 Pengakuan

34 Provisi

35 19. ***Suatu provisi diakui jika:***

- 36 (a) ***Entitas memiliki kewajiban kini (baik kewajiban hukum maupun kewajiban***
37 ***konstruktif) sebagai akibat peristiwa masa lalu;***
38 (b) ***Kemungkinan besar penyelesaian kewajiban tersebut mengakibatkan aliran keluar***
39 ***sumber daya ekonomi dan potensi jasa; dan***
40 (c) ***Estimasi andal atas jumlah kewajiban tersebut dapat dibuat.***

41 ***Jika seluruh kondisi di atas tidak terpenuhi, maka provisi tidak diakui***

42 Kewajiban Kini

43 20. ***Dalam beberapa kasus, tidak dapat ditentukan secara jelas apakah terdapat***
44 ***kewajiban kini. Dalam kasus seperti ini, peristiwa masa lalu dianggap menimbulkan***
45 ***kewajiban kini jika, setelah mempertimbangkan seluruh bukti yang tersedia, dimana***

1 ***terdapat kemungkinan lebih besar terjadinya kewajiban kini tersebut pada tanggal***
2 ***pelaporan.***

3 21. Pada sebagian besar kasus, akan terlihat jelas apakah suatu peristiwa masa lalu
4 menimbulkan kewajiban kini. Pada kasus tuntutan hukum, entitas menentukan apakah
5 kewajiban kini telah ada pada tanggal pelaporan dengan mempertimbangkan seluruh bukti
6 yang tersedia, termasuk analisis apakah terdapat upaya lainnya. Bukti yang dipertimbangkan
7 mencakup antara lain, bukti tambahan yang diperoleh dari peristiwa setelah tanggal
8 pelaporan. Atas dasar bukti-bukti tersebut:

9 (a) Jika kemungkinan terjadinya kewajiban kini lebih besar dari kemungkinan tidak
10 terjadinya kewajiban tersebut pada tanggal pelaporan, maka entitas mengakui provisi
11 (jika kriteria pengakuannya terpenuhi); dan

12 (b) Jika kemungkinan tidak terjadinya kewajiban kini lebih besar pada tanggal pelaporan,
13 entitas mengungkapkan adanya kewajiban kontinjensi kecuali jika kemungkinan
14 terjadinya aliran keluar sumber daya atau potensi jasa kecil.

15 **Peristiwa Masa Lalu**

16 22. Peristiwa masa lalu yang menimbulkan kewajiban kini disebut dengan peristiwa
17 yang mengikat. Dalam peristiwa yang mengikat, entitas tidak mempunyai alternatif yang
18 realistis selain menyelesaikan kewajiban yang timbul dari peristiwa tersebut. Hal ini akan
19 terjadi hanya jika:

20 a. Penyelesaian kewajiban diamanatkan oleh undang-undang; atau

21 b. Dalam kasus kewajiban konstruktif, suatu peristiwa (yang mungkin berasal dari aktivitas
22 entitas) menimbulkan harapan yang pasti kepada pihak lain bahwa entitas akan
23 bertanggung jawab terhadap kewajiban tersebut.

24 23. Laporan keuangan menyajikan posisi keuangan suatu entitas pada akhir periode
25 pelaporan dan bukan menyajikan kemungkinan posisi keuangan di masa yang akan datang.
26 Tidak ada pengakuan provisi untuk biaya yang diharapkan akan terjadi bagi kelangsungan
27 entitas di masa yang akan datang. Hanya kewajiban yang telah terjadi pada tanggal
28 pelaporan yang diakui dalam laporan keuangan.

29 24. Provisi diakui hanya untuk kewajiban yang timbul dari peristiwa masa lalu, yang
30 terpisah dari tindakan entitas di masa depan. Contoh dari kewajiban tersebut diantaranya
31 biaya rehabilitasi lingkungan yang diputuskan oleh peraturan perundangan.

32 25. Suatu kewajiban selalu terkait dengan pihak lain dimana kewajiban tersebut
33 terutang. Tidak penting untuk mengetahui kepada siapa kewajiban tersebut terutang. Karena
34 suatu kewajiban selalu melibatkan komitmen kepada pihak lain, maka kewajiban yang berasal
35 dari suatu keputusan yang dibuat oleh pemerintah, entitas di atasnya atau entitas yang
36 mengendalikannya tidak menimbulkan timbulnya kewajiban konstruktif pada tanggal
37 pelaporan kecuali jika keputusan tersebut telah disepakati dengan entitas yang akan
38 menerima tanggung kewajiban tersebut sebelum tanggal pelaporan atas suatu jumlah tertentu
39 yang telah ditetapkan sebelumnya.

40 26. Suatu peristiwa yang tidak menimbulkan suatu kewajiban dalam waktu dekat
41 dapat ditunda pengakuannya karena kemungkinan adanya perubahan dalam undang-undang
42 atau karena suatu peraturan yang dibuat pemerintah. Sebagai contoh, adanya kerusakan
43 lingkungan akibat dari pembangunan yang dilakukan oleh pemerintah, mungkin belum
44 menimbulkan suatu kewajiban bagi entitas pemerintah. Bagaimanapun, terjadinya kerusakan
45 tersebut akan menjadi suatu peristiwa yang menimbulkan kewajiban ketika suatu peraturan

1 baru yang diundangkan menyatakannya, atau jika entitas pemerintah, entitas di atasnya atau
2 entitas yang mengendalikannya menerima tanggung jawab kewajiban konstruktif tersebut.

3 27. Ketika rincian dari rancangan undang-undang baru telah diselesaikan, suatu
4 kewajiban timbul hanya jika penetapannya pasti sama dengan rancangan tersebut. Untuk itu
5 kewajiban tersebut diakui sebagai kewajiban hukum. Bagaimanapun juga, tidak terdapat
6 kepastian bahwa rancangan undang-undang yang akan ditetapkan akan sama dengan
7 rancangan awalnya dan karenanya suatu kewajiban yang akan timbul dari suatu undang-
8 undang diakui sampai dengan undang-undang tersebut telah disahkan dan diberlakukan.

9 **Kemungkinan Besar Aliran Kas Keluar Sumber Daya yang Mengandung** 10 **Manfaat Ekonomis** (*Probable outflow of resources embodying economic benefits*)

11 28. Agar suatu kewajiban memenuhi syarat pengakuan, kriteria pengakuannya tidak
12 hanya terbatas pada kemungkinan adanya aliran sumber daya ekonomi bagi menyelesaikan
13 kewajiban tersebut. Aliran keluarnya sumber daya ekonomi atau peristiwa lain dianggap
14 mungkin terjadi (*probable*) jika peristiwa tersebut kemungkinan terjadinya lebih besar
15 dibandingkan dengan kemungkinan tidak terjadinya. Jika kemungkinan tidak terjadinya
16 peristiwa tersebut lebih besar, maka entitas menjelaskannya sebagai kewajiban kontinjensi,
17 kecuali jika kemungkinan keluarnya sumber daya ekonomi atau potensi jasa sangat kecil.

18 29. Apabila terdapat sejumlah kewajiban sejenis yang timbul (sebagai contoh,
19 kewajiban pemerintah menanggung biaya pengobatan atas penyakit tertentu yang
20 disebabkan wabah penyakit menular pada rumah sakit pemerintah), kemungkinan arus keluar
21 untuk menyelesaikan kewajiban tersebut ditentukan dengan mempertimbangkan
22 keseluruhannya sebagai suatu kelompok kewajiban. Meskipun kemungkinan keluarnya
23 sumber daya untuk masing-masing pos kecil, dapat saja terdapat kemungkinan besar
24 terjadinya pengeluaran sumber daya untuk keseluruhan kewajiban. Dalam kasus tersebut,
25 maka provisi dapat diakui jika memenuhi kriteria pengakuan.

26 **Estimasi Andal atas Kewajiban** (*Reliable Estimate of the Obligation*)

27 30. Penggunaan suatu estimasi merupakan bagian penting dalam penyusunan
28 laporan keuangan, dan tidak mengurangi keandalan laporan keuangan. Penggunaan estimasi
29 secara khusus diperkenankan bagi provisi, yang karena sifatnya lebih tidak pasti
30 dibandingkan dengan aset lainnya atau kewajiban. Kecuali dalam kasus yang sangat jarang
31 terjadi, suatu entitas mampu menentukan kisaran hasil yang mungkin sehingga entitas dapat
32 membuat estimasi kewajiban yang cukup andal untuk menjadi dasar pengakuan provisi

33 31. Dalam kasus yang sangat jarang terjadi, dimana tidak terdapat estimasi andal
34 yang dapat dibuat, kewajiban yang terjadi tidak dapat diakui. Kewajiban tersebut dijelaskan
35 sebagai kewajiban kontinjensi.

36 **Kewajiban Kontinjensi** (*Contingent Liability*)

37 **32. Entitas tidak mengakui kewajiban kontinjensi.**

38 33. Kewajiban kontinjensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan,
39 seperti disyaratkan pada paragraf 21, kecuali jika kemungkinan keluarnya sumber daya
40 ekonomi atau potensi jasa tersebut terlalu kecil.

41 34. Jika suatu entitas bertanggung jawab atas suatu kewajiban baik secara mandiri
42 atau bersama dengan pihak lain (tanggung renteng), maka bagian kewajiban yang
43 diharapkan akan diselesaikan oleh pihak lain tersebut diakui sebagai kewajiban kontinjensi.

1 Sebagai ilustrasi, dalam suatu pengaturan bersama atas suatu utang, bagian kewajiban
2 yang akan diselesaikan oleh pihak lain tersebut diakui sebagai kewajiban kontinjensi.

3 35. Kewajiban kontinjensi dapat berdampak ke arah yang tidak diperkirakan
4 sebelumnya. Karena itu, kebijakan yang terkait dengan kewajiban kontinjensi perlu dikaji
5 secara teratur untuk menentukan apakah suatu aliran sumber daya atau potensi jasa
6 kemungkinan besar terjadi. Jika besar kemungkinan terjadinya pengeluaran sumber daya
7 ekonomi atau potensi jasa yang diperlukan bagi penyelesaian kewajiban tersebut, maka
8 entitas mengakui suatu provisi dalam laporan keuangan, kecuali estimasi yang dapat
9 diandalkan tidak dapat dibuat.

10 **Aset Kontinjensi (*Contingent Assets*)**

11 **36. *Entitas tidak mengakui aset kontinjensi***

12 37. Aset kontinjensi biasanya timbul dari peristiwa yang tidak direncanakan atau
13 tidak diharapkan yang: (a) tidak seluruhnya berada dalam pengendalian entitas, dan (b)
14 mengakibatkan kemungkinan aliran masuk sumber daya ekonomi atau potensi jasa pada
15 entitas. Contoh aset kontinjensi diantaranya yaitu suatu tuntutan yang sedang diajukan oleh
16 entitas kepada pihak lain melalui pengadilan namun ada putusan hukumnya.

17 38. Aset kontinjensi tidak disajikan dalam laporan keuangan, karena akan
18 menimbulkan pengakuan pendapatan yang mungkin tidak pernah direalisasikan. Namun
19 demikian, jika realisasi pendapatan sudah dapat dipastikan, maka aset yang terkait dengan
20 pengakuan pendapatan tersebut bukan merupakan aset kontinjensi, melainkan diakui sesuai
21 dengan jenis aset yang terkait dengan pengakuan pendapatannya.

22 39. Aset kontinjensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan
23 (sebagaimana dinyatakan dalam paragraph 86) jika besar kemungkinan terjadinya aliran
24 masuk sumber daya ekonomi atau potensi jasa timbul.

25 40. Aset kontinjensi perlu dikaji secara teratur untuk memastikan perkembangannya
26 telah tersaji dengan wajar dalam laporan keuangan. Jika dapat dipastikan bahwa entitas
27 akan menerima aliran masuk sumber daya ekonomi atau potensi jasa dan nilai aset dapat
28 diukur dengan andal, maka entitas mengakui aset dan pendapatan yang terkait dalam
29 laporan keuangan pada periode terjadinya. Jika aliran masuk sumber daya ekonomi dan
30 potensi jasa menjadi, maka entitas mengungkapkannya sebagai aset kontinjensi.

31 **Pengukuran (*Measurement*)**

32 **Estimasi Terbaik (*Best Estimate*)**

33 41. ***Jumlah yang diakui sebagai provisi adalah hasil estimasi terbaik dari suatu***
34 ***pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini pada tanggal***
35 ***pelaporan.***

36 42. Estimasi terbaik suatu pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan
37 kewajiban kini adalah jumlah yang akan dibayar oleh entitas bagi penyelesaian kewajiban
38 pada tanggal pelaporan.

39 43. Estimasi atas hasil dan dampak keuangan ditentukan berdasarkan pertimbangan
40 manajemen, didukung dengan pengalaman atas transaksi yang sejenis, dan dalam
41 beberapa kasus, dilengkapi dengan laporan ahli independen. bukti yang dipertimbangkan
42 dapat berupa bukti tambahan yang diperoleh dari peristiwa setelah tanggal pelaporan.

1 44. Ketidakpastian atas jumlah yang akan diakui sebagai provisi dapat dinilai melalui
2 beberapa cara sesuai dengan kondisi yang ada. Jika provisi yang diukur meliputi jumlah
3 populasi yang besar, maka suatu kewajiban diestimasi dengan menimbang semua
4 kemungkinan terjadinya. Metode estimasi ini dikenal sebagai metode “nilai yang diharapkan”
5 (*expected value*). Provisi akan berbeda nilainya karena tergantung pada kemungkinan
6 terjadinya kerugian pada tingkat tertentu, sebagai contoh 60% atau 90%. Jika hasil estimasi
7 berada pada rentang angka tersebut, maka yang digunakan adalah nilai tengah rentang
8 tersebut.

9 45. Jika kewajiban yang diukur hanya satu, maka kemungkinan hasil yang
10 probabilitasnya paling tinggi merupakan estimasi terbaik. Namun demikian, entitas
11 mempertimbangkan kemungkinan hasil lainnya. Jika kemungkinan hasil lainnya lebih tinggi
12 atau lebih rendah dibandingkan dengan kemungkinan hasil dengan probabilitas paling tinggi,
13 maka yang dianggap estimasi terbaik adalah mana yang nilainya lebih tinggi atau lebih
14 rendah

15 **Risiko dan Ketidakpastian (*Risk and Uncertainties*)**

16 46. ***Risiko dan ketidakpastian yang tidak dapat dihindari atas peristiwa dan***
17 ***kejadian seharusnya dipertimbangkan dalam membuat estimasi terbaik suatu provisi.***

18 47. Risiko menggambarkan hasil yang bervariasi. Penyesuaian risiko dapat
19 meningkatkan nilai suatu kewajiban. Kehati-hatian diperlukan dalam membuat penilaian
20 dalam situasi yang tidak pasti sehingga penyajian pendapatan atau aset tidak terlalu besar
21 (*overstated*) dan beban atau kewajiban tidak terlalu kecil (*understated*). Namun demikian,
22 suatu ketidakpastian tidak berarti membenarkan penyajian provisi berlebihan atau penyajian
23 kewajiban yang terlalu besar (*overstated*). Sebagai contoh, jika proyeksi biaya dari suatu
24 hasil yang merugikan diestimasi dengan hati-hati, maka hasilnya tidak dengan sengaja
25 diperlakukan sebagai suatu kemungkinan yang besar terjadinya dibandingkan dengan
26 kemungkinan direalisasikannya. Dibutuhkan perhatian untuk menghindari penyesuaian risiko
27 dan ketidakpastian akibat penyajian provisi yang terlalu.

28 48. Pengungkapan atas ketidakpastian jumlah pengeluaran diatur di paragraf 82.

29 **Peristiwa Masa Datang (*Future Event*)**

30 49. ***Peristiwa di masa datang dapat mempengaruhi jumlah yang dibutuhkan***
31 ***untuk penyelesaian suatu kewajiban, akan tercermin dalam jumlah provisi dimana***
32 ***terdapat bukti yang cukup bahwa peristiwa itu akan terjadi.***

33 50. Dampak dari kemungkinan berlakunya undang-undang baru yang mempengaruhi
34 nilai kewajiban dapat dipertimbangkan ketika ada bukti objektif yang cukup bahwa undang-
35 undang tersebut hampir pasti akan diberlakukan.

36 **Aset yang Diharapkan Dilepas (*Expected Disposal of Assets*)**

37 51. ***Keuntungan yang diharapkan sehubungan dengan pelepasan aset tidak***
38 ***diperhitungkan dalam menghitung suatu provisi.***

39 52. Keuntungan yang diharapkan dalam pelepasan aset tidak diperhitungkan dalam
40 menghitung suatu provisi meskipun pelepasan aset tersebut terkait dengan peristiwa yang
41 menimbulkan adanya provisi. Entitas keuntungan penjualan aset sesuai ketentuan PSAP
42 yang mengaturnya.

1 **Penggantian (*Reimbursement*)**

2 **53. Jika sebagian atau seluruh pengeluaran untuk penyelesaian suatu provisi**
3 **diharapkan akan diganti oleh pihak lainnya, maka penggantian oleh pihak lain tersebut**
4 **diakui jika dan hanya jika terdapat keyakinan bahwa penggantian pasti akan diterima**
5 **jika entitas telah menyelesaikan kewajibannya. Penggantian tersebut diakui sebagai**
6 **aset yang terpisah. Jumlah yang diakui sebagai penggantian tidak boleh melebihi nilai**
7 **provisi.**

8 **54. Dalam laporan operasional, beban yang terkait dengan provisi dapat**
9 **disajikan secara neto setelah dikurangi dengan jumlah pengantiannya.**

10 55. Ada kalanya suatu entitas bersedia menanggung sebagian atau seluruh
11 pengeluaran pihak lain (sebagai contoh, kontrak asuransi). Pihak lain dapat meminta
12 penggantian kepada entitas atau membayar langsung.

13 56. Pada umumnya, suatu entitas akan tetap bertanggung jawab untuk
14 menyelesaikan seluruh jumlah yang menjadi kewajibannya, jika pihak lain gagal
15 melunasinya. Dalam hal ini, provisi diakui sebesar seluruh nilai kewajiban dan atas aset yang
16 diharapkan akan diterima sebagai penggantian diakui ketika terdapat bukti yang nyata
17 bahwa aset tersebut akan diterima oleh entitas pada saat entitas melunasi kewajiban
18 tersebut.

19 57. Dalam beberapa kasus, jika pihak ketiga gagal membayar, maka entitas tidak
20 mempunyai kewajiban untuk mengganti biaya yang menjadi kewajiban pihak ketiga tersebut.
21 Dalam hal itu entitas tidak mengakui biaya tersebut sebagai provisi

22 **Perubahan Provisi (*Changes in Provisions*)**

23 **58. Provisi perlu dikaji setiap tanggal pelaporan, dan disesuaikan agar dapat**
24 **menggambarkan estimasi terbaik. Jika provisi tidak lagi memiliki kemungkinan**
25 **keluarnya sumber daya ekonomi atau potensi jasa, maka provisi tersebut tidak**
26 **disajikan lagi oleh entitas.**

27 **Penggunaan Provisi (*Use of Provisions*)**

28 **59. Suatu provisi hanya digunakan untuk pengeluaran-pengeluaran dimana**
29 **provisi tersebut ditujukan**

30 60. Hanya pengeluaran yang berhubungan dengan tujuan awal pembentukan provisi
31 yang dapat mengurangi provisi. Membebaskan pengeluaran untuk mengurangi suatu provisi
32 yang awalnya ditujukan untuk pengeluaran lain akan menghilangkan pengaruh dari dua
33 peristiwa yang berbeda.

34 **Penerapan Aturan Pengakuan dan Pengukuran** 35 **Kerugian Operasi di Masa yang Akan Datang (*Future Operating Losses*)**

36 **61. Provisi tidak diakui untuk kerugian neto yang berasal dari aktivitas operasi**
37 **di masa yang akan datang.**

38 62. Kerugian neto dari aktivitas operasi di masa yang akan datang tidak memenuhi
39 definisi kewajiban seperti yang tercantum dalam paragraf 20 dan kriteria umum pengakuan
40 provisi seperti yang terdapat dalam paragraf 19.

41 63. Perkiraan kerugian neto dari aktivitas operasi di masa yang akan datang

1 merupakan indikasi bahwa suatu aset tertentu yang digunakan dalam aktivitas operasi
2 mengalami penurunan nilai.

3 **Kontrak yang Memberatkan (*Onerous Contracts*)**

4 **64. *Jika entitas terikat dalam suatu kontrak memberatkan, maka kewajiban kini***
5 ***menurut kontrak tersebut diakui dan diukur sebagai suatu provisi.***

6 65. Paragraf 65 standar ini diterapkan hanya pada suatu kontrak yang memberatkan.
7 Kontrak untuk penyediaan bantuan sosial dibuat dengan tujuan entitas tidak akan menerima
8 imbalan yang nilainya sama dengan nilai barang atau jasa yang diberikan kepada penerima
9 bantuan sosial, dikeluarkan dari ruang lingkup standar ini.

10 66. Beberapa kontrak membuktikan adanya transaksi pertukaran (misalnya,
11 pengadaan barang jasa yang dilakukan oleh entitas) yang dapat dibatalkan tanpa membayar
12 kompensasi kepada pihak ketiga, dan karenanya tidak ada pengakuan kewajiban. Jenis
13 kontrak lainnya menetapkan hak dan kewajiban masing-masing pihak yang terikat dalam
14 kontrak. Jika suatu peristiwa menimbulkan kontrak yang memberatkan, maka kontrak
15 tersebut termasuk dalam ruang lingkup pengaturan standar ini dan karenanya entitas
16 mengakui suatu kewajiban. Suatu kontrak yang tidak memberatkan tidak termasuk dalam
17 ruang lingkup pengaturan standar ini.

18 67. Kontrak yang memberatkan adalah suatu kontrak di mana biaya yang digunakan
19 untuk penyelesaian kontrak melebihi manfaat ekonomi atau potensi jasa yang akan diterima
20 oleh entitas. Karena itu entitas mengakui biaya tersebut sebagai kewajiban kini sesuai
21 dengan paragraf 65. Biaya yang tidak dapat dihindarkan dalam kontrak mencerminkan biaya
22 neto terendah untuk terbebas dari ikatan kontrak, yaitu mana yang lebih rendah antara biaya
23 untuk menyelesaikan kontrak dengan denda atau kompensasi yang dibayar jika entitas tidak
24 menyelesaikan kontrak.

25 68. Sebelum menetapkan suatu provisi atas suatu kontrak yang memberatkan,
26 entitas mengakui kerugian karena penurunan nilai aset yang terdapat dalam ketentuan
27 kontrak tersebut.

28 **Restrukturisasi (*Restructuring*)**

29 69. Berikut adalah contoh peristiwa yang termasuk dalam definisi restrukturisasi:

- 30 (a) Penghentian operasi entitas;
- 31 (b) Penutupan kantor pemerintah (Satuan Kerja) di suatu daerah atau relokasi dari satu
32 daerah ke daerah lain;
- 33 (c) Perubahan dalam struktur manajemen, yang menghilangkan struktur organisasi dalam
34 entitas pelaporan; dan
- 35 (d) Restrukturisasi entitas pelaporan yang berdampak secara material pada sifat operasi
36 entitas pelaporan.

37 70. Provisi untuk biaya restrukturisasi diakui hanya jika kriteria pengakuan provisi
38 sesuai dengan paragraf 19 terpenuhi.

39 **71. *Kewajiban konstruktif atas suatu restrukturisasi timbul hanya jika suatu***
40 ***entitas:***

- 41 (a) ***memiliki rencana rinci pelaksanaan restrukturisasi yang sekurang-kurangnya***
42 ***memuat:***

- 1 **i. pelaksanaan/operasionalisasi entitas pelaporan atau bagian dari pelaksanaan/**
2 **operasionalisasi entitas terkait;**
3 **ii. lokasi awal satuan kerja;**
4 **iii. lokasi, fungsi, dan perkiraan jumlah pegawai yang direstrukturisasi;**
5 **iv. biaya yang akan dikeluarkan; dan**
6 **v. implementasi rencana restrukturisasi; dan**
7 **(b) telah membuat perkiraan yang tepat bahwa entitas akan melaksanakan**
8 **restrukturisasi pada saat dimulainya pelaksanaan restrukturisasi tersebut.**

9 72. Dalam unit pemerintahan, restrukturisasi dapat terjadi pada kementerian atau
10 organisasi perangkat daerah.

11 73. Bukti yang menunjukkan bahwa suatu pemerintahan atau suatu entitas telah
12 memulai pelaksanaan restrukturisasi akan terlihat, antara lain melalui (a) penetapan
13 peraturan pemerintah, (b) penjualan atau transfer aset, atau (c) penetapan alternatif
14 pemberian layanan saat restrukturisasi. Penetapan peraturan pemerintah terkait dengan
15 restrukturisasi menetapkan adanya kewajiban konstruktif hanya penetapan peraturan
16 tersebut mengungkapkan rincian pelaksanaan restrukturisasi secara rinci pelaksanaan
17 restrukturisasi tersebut.

18 74. Untuk suatu rencana yang dapat menimbulkan kewajiban konstruktif,
19 implementasinya perlu dibuat sedini mungkin dan dilengkapi dengan jadwal pelaksanaan.

20 75. Keputusan pemerintah untuk melakukan restrukturisasi yang dibuat sebelum
21 tanggal pelaporan, tidak menimbulkan kewajiban konstruktif pada tanggal pelaporan, kecuali
22 sebelum tanggal pelaporan pemerintah telah:

- 23 (a) mulai mengimplementasikan rencana restrukturisasi; atau
24 (b) menetapkan peraturan pemerintah terkait dengan rencana restrukturisasi tersebut.

25 Jika entitas pelaporan mulai melaksanakan restrukturisasi atau menetapkan peraturan
26 pemerintah setelah tanggal pelaporan, maka entitas mengungkapkan keputusan tersebut
27 sebagaimana dinyatakan dalam PSAP: *Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan*.

28 *Transfer Kegiatan (Transfer of Operations)*

29 **76. Tidak ada kewajiban yang timbul dari transfer suatu kegiatan.**

30 77. Restrukturisasi dalam suatu pemerintahan mencakup transfer tugas dan fungsi
31 dari satu entitas ke entitas lainnya. Transfer kegiatan dinyatakan dalam rincian peraturan
32 yang mengatur restrukturisasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 75.

33 *Provisi Restrukturisasi (Restructuring Provisions)*

34 **78. Suatu provisi restrukturisasi hanya mencakup pengeluaran langsung yang**
35 **timbul dari restrukturisasi tersebut, yang harus memenuhi persyaratan berikut:**

- 36 **(a) Pengeluaran tersebut akan dilakukan sehubungan dengan pelaksanaan**
37 **restrukturisasi; dan**
38 **(b) Tidak terkait dengan aktivitas entitas yang masih berlangsung.**

39 79. Suatu Provisi restrukturisasi tidak mencakup biaya:

- 40 (a) Pelatihan atau penempatan kembali pegawai yang dipekerjakan;
41 (b) Investasi dalam sistem dan jaringan baru.

42 Pengeluaran tersebut di atas terkait dengan kegiatan yang akan dilakukan di masa yang
43 akan datang dan bukan merupakan kewajiban pada tanggal pelaporan.

1 **PENGUNGKAPAN (DISCLOSURE)**

2 **80. Untuk setiap jenis provisi, entitas mengungkapkan:**

- 3 (a) **Nilai tercatat pada awal dan akhir periode pelaporan;**
4 (b) **Penambahan provisi yang terjadi dalam periode pelaporan;**
5 (c) **Nilai yang digunakan untuk menyelesaikan provisi selama periode pelaporan;**
6 (d) **Nilai yang belum digunakan untuk menyelesaikan provisi selama selama periode**
7 **pelaporan; dan**

8 **Penyajian informasi komparatif tidak disyaratkan.**

9 **81. Untuk setiap jenis provisi, entitas mengungkapkan:**

- 10 (a) **Penjelasan singkat tentang karakteristik kewajiban dan rencana penyelesaiannya;**
11 (b) **Indikasi jika terdapat ketidakpastian terkait dengan jumlah dan waktu**
12 **penyelesaian kewajiban; dan**
13 (c) **Jumlah yang diharapkan akan dibayar kembali, yang menetapkan jumlah aset**
14 **yang telah diakui atas pembayaran kembali tersebut.**

15 **82. Jika suatu entitas mengakui provisi bantuan sosial, maka entitas perlu**
16 **mengungkapkannya dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

17 **83. Kecuali jika kemungkinan aliran keluar sumber daya dan potensi jasa bagi**
18 **penyelesaian masih jauh, entitas perlu mengungkapkan untuk setiap jenis kewajiban**
19 **kontinjensi pada tanggal pelaporan, penjelasan singkat mengenai karakteristik**
20 **kewajiban kontinjensi dan jika praktis juga perlu mengungkapkan:**

- 21 (a) **Estimasi dampak keuangannya yang dinilai sesuai dengan ketentuan dalam**
22 **paragraf 41-69;**
23 (b) **Indikasi adanya ketidakpastian terkait dengan jumlah atau saat keluarnya sumber**
24 **daya; dan**
25 (c) **Kemungkinan adanya penggantian kembali oleh pihak ketiga.**

26 **84. Dalam menentukan provisi atau kewajiban kontinjensi yang dapat dimasukkan**
27 **dalam satu kelompok yang sama, diperlukan pertimbangan apakah karakteristik provisi atau**
28 **kewajiban kontinjensi tersebut serupa satu dengan lainnya.**

29 **85. Jika provisi dan kewajiban kontinjensi timbul dari satu kondisi yang sama, maka**
30 **entitas mengungkapkan keterkaitan antara provisi dan kewajiban kontinjensi tersebut.**

31 **86. Jika aliran masuk sumber daya ekonomi atau potensi jasa mungkin terjadi,**
32 **entitas mengungkapkan penjelasan singkat atas sifat dari aset kontinjensi pada**
33 **tanggal pelaporan dan jika praktis, suatu estimasi atas pengaruh keuangannya diukur**
34 **sesuai dengan ketentuan dalam paragraf 41-69.**

35 **87. Penjelasan sebagaimana dimaksud dalam paragraf 86, hanya ditujukan pada**
36 **aset kontinjensi pada saat terdapat kemungkinan aliran masuk sumber daya ke entitas.**
37 **Karena itu tidak diperlukan penjelasan atas aset kontinjensi.**

38 **TANGGAL EFEKTIF**

39 **88. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk**
40 **laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran**
41 **2021.**