



# TEORI KONTRAK MEMBERATKAN

Ringkasan Dr Jan Hoesada, KSAP

## PENDAHULUAN

PSAP tentang provisi kewajiban estimasian mewajibkan pemrovisian kontrak-kontrak yang memberatkan (*onerous contract*) pemerintah dalam LK Pemerintahan.

## WACANA KONTRAK MEMBERATKAN

Kontrak memberatkan (*onerous contract*) terkait IAS 11 dan IAS 37 adalah kontrak yang menyebabkan kerugian suatu pihak yang berkontrak, dimana maslahat diterima lebih kecil dari biaya-tak-dapat-hindar termaktub dalam kontrak. Entitas LK mengakui dan mem-provisi-kan penampakan tanda-tanda kerugian akibat suatu pasal-perjanjian-memberatkan dalam jurnal (debit) beban-pemenuhan-kontrak dan meng-akru (kredit) kewajiban estimasian (*accrued liabilities*).

Biaya pemenuhan kontrak atau realisasi kontrak (*cost of fulfilling contract*) berdampak pengeluaran sumber-daya cq kas, tanpa hasil, dampak positif atau pendapatan sama sekali, termasuk kontrak memberatkan.

Standar internasional menyatakan bahwa kontrak memberatkan wajib terprovisi sebagai kewajiban dan dilaporkan dalam neraca.

Basis for Conclusions on Exposure Draft Onerous Contracts-Cost of Fulfilling a Contract (*Proposed amendments to IAS 37*) antara lain mendefinisikan bahwa *onerous contract* adalah suatu kontrak berkandungan biaya tak terhindarkan untuk memenuhi kewajiban atau berbagai kewajiban (*obligations*) dalam kontrak, yang melampaui maslahat ekonomi yang dapat diperoleh dari kontrak tersebut. Mengambil hikmah wacana termaktub pada dokumen basis-

kesimpulan, fokus akuntansi kontrak adalah kepada (1) identifikasi jenis & jumlah biaya pemenuhan kewajiban termaktub dalam kontrak, identifikasi jenis dan besar masalah sosial-ekonomi dari kontrak, lalu membandingkan biaya & maslahat, (2) kebijakan akuntansi untuk pengakuan & pengukuran dini berbentuk provisi kewajiban-kini (*present obligation*) tambahan biaya memberatkan, terutama kontrak jasa (*service contract*), (3) pengungkapan hampiran dan tatacara identifikasi, pengakuan, pengukuran biaya tambahan memberatkan, dan (4) kebijakan manajemen cq pembangunan sistem tata-cara kerja dan kendali internal untuk deteksi / pengakuan dini aspek memberatkan pra-kontrak dan perubahan situasi dan kondisi eksternal yang tiba-tiba menyebabkan tambahan-biaya-memberatkan pada kontrak berlaku efektif.



Dua hampiran untuk menentukan biaya pemenuhan kontrak, adalah (a) hampiran biaya inkremental, yaitu biaya dapat-hindari kalau entitas tidak berkontrak, dan (b) hampiran biaya terkait langsung, termasuk biaya nir-hindari akibat berkontrak. Seluruh biaya kontrak mencakup biaya inkremental, biaya kontrak, dan alokasi biaya dari kegiatan / bagian organisasi lain terdampak kontrak tersebut. Hampiran kedua lebih berkualitas ketimbang hampiran pertama, sebagai hampiran menyeluruh/paripurna. *The incremental cost approach would fail to identify an onerous contract provision when an entity has several contracts that are expected to be profitable individually if the economic benefits are compared with only the incremental costs but are loss-making once shared costs are included.*

**PENUTUP**

Pemerintah wajib menghindari pembuatan kontrak yang memberatkan bangsa dan negara, sehingga sulit mencari contoh nyata kontrak memberatkan. Akuntansi pemerintahan NKRI sedia payung sebelum hujan, mewajibkan pengakuan, pemrovisian untuk pengukuran, pencatatan dan pelaporan dalam LK Pemerintahan, bila ada. Temuan BPK tentang Kontrak Memberatkan, tentu saja akan menjadi topik yang ramai dibicarakan publik dan berisiko menurunkan citra kompetensi kabinet. Makalah ini dimaksud untuk mendorong pembangunan sistem kendali internal pemerintahan dalam berkontrak.

Sebagai epilog, terdapat istilah mirip, yaitu *erroneous contract* sebagai kontrak keliru, kontrak mengandung kesalahan, kontrak tidak tepat, kontrak palsu, kontrak tidak benar



Kontrak berbasis akta notaris dijamin notaris tak bertentangan dengan hukum, agar kontrak dapat diterima oleh pengadilan negeri. Doktrin kesalahan dalam hukum perikatan mengurai tiga jenis kesalahan, yaitu (1) kesalahan umum, dimana semua pihak berkontrak melakukan kesalahan yang sama berbasis persepsi keliru akan suatu fakta, (2) kesalahan unilateral, di mana suatu pihak melakukan kesalahan, pihak lain mengetahui kesalahan tersebut, dan (3)

kesalahan mutual, di mana pihak-pihak bersilang kepentingan dan menderita kesalahpahaman.

Sistem Kendali Internal pemerintahan dalam berkontrak mencakupi (1) Kedua belah pihak mempunyai catatan, dapat berbentuk rekaman, yang sama tentang segala hal pada tahap negosiasi prakontrak, (2) Kedua belah pihak memiliki dokumentasi yang sama untuk basis pembuatan kontrak, (3) segala beda istilah, beda definisi, beda pemahaman dan beda pendapat yang berpotensi menjadi wilayah konflik di masa depan, harus dibereskan secara tertulis pada tahap negosiasi prakontrak, dengan pendampingan pakar dan ahli hukum, (4) butir 3 mencakupi pemberesan klausula ber kandungan ambiguitas dan/atau klausula memberatkan suatu pihak (*onerous*) yang akan berkontrak, dan (5) konsep sementara kontrak dikoreksi kedua belah pihak sebelum acara penandatanganan kontrak.

*Onerous contract* atau *erroneous contract* kedua-duanya berisiko memberatkan / merugikan bangsa dan negara yang ditanda-tangani satu atau beberapa pejabat suatu kabinet atau Pemda, berpotensi di investigasi oleh auditor LK. Pada berbagai yuridiksi, misalnya AS, hakim menolak *erroneous contract* sebagai dasar pertimbangan, dan meminta koreksi kontrak dahulu kepada pihak-pihak, lalu diajukan kembali sebagai sebuah bukti hukum.

Bagi pemerintah, kontrak memberatkan termasuk pula syarat-syarat nonkeuangan seperti campurtangan kedalam reformasi pemerintahan ber GCG, kewajiban pembentukan komite audit pada setiap bank, hukum keuangan negara, perbendaharaan negara, pemeriksaan keuangan negara, kebijakan PMA/PMDN dan perkreditan usaha kecil menengah, penutupan bank bermasalah, reformasi UUPT dan Kepailitan. Sejarah mencatat bahwa suatu pinjaman IMF ke NKRI di upayakan dibereskan dalam waktu sesingkat-singkatnya oleh Kabinet.

Sejarah mencatat pula bahwa Kabinet Jokowi berupaya melepas ketergantungan NKRI dari Singapura dan Hongkong sebagai perantara perdagangan global, reformasi hubungan kontraktual dengan berbagai kontraktor asing dengan hampiran lebih berswasembada dalam tahap eksplorasi, eksploitasi dan proses produksi berbagai hasil tambang, minimum memperbaiki persentase bagi hasil tambang tertentu dan mengamandemen kontrak memberatkan.

*Jakarta, 1 Juni 2021*