

**Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan,  
Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi**

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 25 tentang Laba Atau Rugi Bersih Untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi disetujui dalam Rapat Komite Prinsip Akuntansi Indonesia pada tanggal 24 Agustus 1994 dan telah disahkan oleh Pengurus Pusat Ikatan Akuntan Indonesia pada tanggal 7 September 1994.

Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur yang tidak material (*immaterial items*)

Jakarta, 7 September 1994

Pengurus Pusat  
Ikatan Akuntan Indonesia

Komite Prinsip Akuntansi Indonesia

Hans Kartikahadi	Ketua
Jusuf Halim	Sekretaris
Hein G. Surjaatmadja	Anggota
Katjep K. Abdoelkadir	Anggota
Wahjudi Prakarsa	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
M. Ashadi	Anggota
Mirza Mochtar	Anggota
IPG. Ary Suta	Anggota
Sobo Sitorus	Anggota
Timoty Marnandus	Anggota
Mirawati Soedjono	Anggota

## Daftar Isi

PENDAHULUAN	[01 - 06]
Tujuan	
Ruang Lingkup	[01 - 05]
Definisi	[06]
PENJELASAN	[07 - 50]
Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan	[07 - 29]
Pos Luar Biasa	[10 - 14]
Laba atau Rugi dari Aktivitas Normal	[15 - 17]
Operasi Yang Tidak Dilanjutkan	[18 - 21]
Perubahan Estimasi Akuntansi	[22 - 29]
Kesalahan Mendasar	[30 - 36]
Perubahan Kebijakan Akuntansi	[37 - 50]
Penerapan Suatu Standar Akuntansi Keuangan	[42 - 44]
Perubahan Kebijakan Akuntansi Yang Lain	[45 - 49]
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN NO. 25 LABA ATAU RUGI BERSIH UNTUK PERIODE BERJALAN, KESALAHAN MENDASAR, DAN PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI	[50 - 66]
Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan	[51 - 58]
Pos Luar Biasa	[53]
Laba atau Rugi dari Aktivitas Normal	[54]
Operasi Yang Tidak Dilanjutkan	[55]
Perubahan Estimasi Akuntansi	[56 - 58]
Kesalahan Mendasar	[59 - 60]
Perubahan Kebijakan Akuntansi	[61 - 65]
Tanggal Efektif	[66]

## **PENDAHULUAN**

Laporan laba rugi merupakan laporan utama untuk melaporkan kinerja dari suatu perusahaan selama suatu periode tertentu. Informasi tentang kinerja suatu perusahaan, terutama tentang profitabilitas, dibutuhkan untuk mengambil keputusan tentang sumber ekonomi yang akan dikelola oleh suatu perusahaan di masa yang akan datang. Informasi tersebut juga seringkali digunakan untuk memperkirakan kemampuan suatu perusahaan untuk menghasilkan kas dan aktiva yang disamakan dengan kas di masa yang akan datang. Informasi tentang kemungkinan perubahan kinerja juga penting dalam hal ini.

### **Tujuan**

Tujuan dari Pernyataan ini adalah untuk menjelaskan penggolongan, pengungkapan dan perlakuan akuntansi atas unsur tertentu dalam laporan laba rugi sehingga semua perusahaan menyusun dan menyajikan laporan laba rugi berlandaskan pada suatu basis yang konsisten. Hal tersebut akan meningkatkan daya banding laporan keuangan antar periode suatu perusahaan dan laporan keuangan antar perusahaan. Sehubungan dengan itu, Pernyataan ini menetapkan standar tentang penggolongan dan pengungkapan pos luar biasa (*extraordinary items*), pengungkapan tentang unsur-unsur tertentu sehubungan dengan laba rugi aktivitas normal, perubahan estimasi akuntansi (*accounting estimates*), kebijakan akuntansi (*accounting policies*) dan perlakuan akuntansi atas kesalahan yang mendasar (*fundamental errors*).

### **Ruang Lingkup**

01 Pernyataan ini harus diterapkan oleh semua perusahaan dalam menyajikan laba atau rugi dari aktivitas normal dan pos luar biasa dalam laporan laba rugi, dan dalam pertanggungjawaban perubahan estimasi akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, dan kesalahan mendasar.

02 Pernyataan ini mengatur tentang penetapan laba atau rugi bersih selama periode dan pengungkapan pos-pos tertentu yang tercakup dalam laba atau rugi bersih. Pengungkapan tersebut dilakukan sebagai pelengkap pengungkapan yang disyaratkan dalam standar akuntansi keuangan tentang masing-masing topik yang bersangkutan.

03 Pernyataan ini mengatur antara lain tentang pengungkapan unsur laba atau rugi bersih tertentu sebagai pelengkap pengungkapan yang diatur pada standar akuntansi keuangan lainnya.

04 Pernyataan ini mengatur tentang pengungkapan tertentu yang perlu dibuat sehubungan dengan operasi yang tidak dilanjutkan. Pernyataan ini tidak mengatur pengakuan dan pengukuran masalah-masalah yang berhubungan dengan operasi yang tidak dilanjutkan.

05 Dampak pajak dari pos luar biasa, kesalahan yang mendasar dan perubahan kebijakan akuntansi dipertanggungjawabkan dan diungkapkan sesuai dengan standar akuntansi perpajakan yang berlaku.

## Definisi

06 Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:

Pos luar biasa adalah penghasilan atau beban yang timbul dari kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal perusahaan dan karenanya tidak diharapkan untuk seringkali terjadi atau terjadi secara teratur.

Aktivitas normal adalah setiap aktivitas yang dilakukan oleh sebuah perusahaan sebagai bagian dari usahanya dan aktivitas-aktivitas yang terkait dengan kegiatan usaha utama perusahaan tersebut.

Suatu operasi yang tidak dilanjutkan terjadi sebagai akibat dari penjualan atau penghentian suatu lini usaha utama yang terpisah di mana aktiva, laba atau rugi bersih dan aktivitas dapat dipisahkan baik secara fisik, secara operasional maupun untuk tujuan pelaporan keuangan.

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

Kebijakan akuntansi adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan, dan praktek tertentu yang dipakai oleh suatu perusahaan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangannya.

## **PENJELASAN**

### **Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan**

07 Semua unsur pendapatan dan beban yang diakui dalam suatu periode harus tercakup dalam penetapan laba atau rugi bersih untuk periode tersebut kecuali jika standar akuntansi keuangan yang berlaku mensyaratkan atau memperbolehkan sebaliknya.

08 Biasanya semua unsur pendapatan dan beban yang diakui dalam suatu periode tercakup dalam penetapan laba atau rugi bersih untuk periode tersebut, termasuk juga pos luar biasa dan dampak perubahan estimasi akuntansi. Tetapi dalam keadaan tertentu mungkin diperlukan untuk mengeluarkan unsur-unsur tertentu dari laba atau rugi bersih untuk periode berjalan. Pernyataan ini menyangkut dua kondisi tertentu: koreksi atas kesalahan yang mendasar dan dampak perubahan kebijakan akuntansi .

09 Laba atau rugi bersih untuk periode berjalan terdiri atas unsur-unsur berikut, yang masing-masing harus diungkapkan pada laporan laba rugi:

- (a) laba atau rugi dari aktivitas normal; dan
- (b) pos luar biasa.

#### *Pos Luar Biasa*

10 Hakekat dan jumlah dari setiap pos luar biasa harus diungkapkan secara terpisah.

11 Sebenarnya semua unsur pendapatan dan beban yang tercakup dalam perhitungan laba rugi bersih untuk periode tertentu timbul dari aktivitas normal perusahaan tersebut. Karenanya, jarang sekali suatu kejadian atau transaksi menimbulkan suatu pos luar biasa.

12 Apakah suatu kejadian atau transaksi secara jelas berbeda dengan aktivitas normal suatu perusahaan ditentukan oleh hakekat dari kejadian atau transaksi tersebut sehubungan dengan usaha yang biasanya dilakukan oleh perusahaan tersebut. Oleh karena itu, suatu kejadian atau transaksi mungkin luar biasa bagi satu perusahaan, namun tidak luar biasa bagi perusahaan lain, karena perbedaan-perbedaan aktivitas normal masing-masing perusahaan. Sebagai contoh, kerugian karena gempa bumi pada kebanyakan perusahaan dapat dianggap sebagai kerugian luar biasa. Akan tetapi, tuntutan ganti rugi oleh pemegang polis asuransi kerugian karena gempa bumi tidak dapat dianggap sebagai pos luar biasa untuk perusahaan asuransi yang menanggung kerugian tersebut.

Suatu kejadian atau transaksi dapat diklasifikasikan sebagai pos luar biasa jika memenuhi dua kriteria berikut:

- (a) Bersifat tidak normal  
Kejadian atau transaksi yang bersangkutan memiliki tingkat abnormalitas yang tinggi dan tidak mempunyai hubungan dengan kegiatan normal perusahaan.

- (b) Tidak sering terjadi  
Kejadian atau transaksi yang bersangkutan tidak sering terjadi dalam kegiatan normal perusahaan.

Penerapan kedua kriteria di atas harus selalu dihubungkan dengan sifat dan karakteristik dari kegiatan perusahaan serta faktor geografis perusahaan. Bila hanya salah satu kriteria tersebut terpenuhi, maka transaksi atau kejadian tersebut dikelompokkan sebagai penghasilan atau beban lain-lain .

13 Contoh kejadian atau transaksi yang pada umumnya menimbulkan kerugian luar biasa bagi perusahaan adalah:

- o Kerugian sebagai akibat gempa bumi, kebakaran atau banjir. Kerugian tersebut setelah dikurangi dengan klaim asuransi, jika ada, disajikan sebagai unsur pos luar biasa dalam laporan laba rugi.

Contoh kejadian atau transaksi yang tidak dapat dikelompokkan sebagai pos luar biasa antara lain:

- o Perusahaan manufaktur yang membeli tanah untuk tujuan ekspansi. Namun karena sesuatu hal, proyek ekspansi tidak dapat dilaksanakan sehingga perusahaan bermaksud menjual kembali tanah tersebut. Keuntungan atau kerugian yang diperoleh dari penjualan tanah tersebut tidak dapat dikelompokkan dalam pos luar biasa karena walaupun tidak termasuk dalam kegiatan utama perusahaan dan tidak diharapkan terjadi, namun kejadian ini tidak mempunyai tingkat abnormalitas yang tinggi. Adalah hal yang wajar jika perusahaan menjual kembali aktiva tetap yang dimilikinya, yang tidak dipergunakan lagi.
- o Penghapusbukuan (*write-off*) aktiva tetap karena aktiva tetap tersebut sudah mengalami keusangan teknologi.

14 Pos luar biasa dalam laporan laba rugi disajikan setelah laba yang berasal dari kegiatan normal perusahaan. Hakekat dari pos luar biasa dan pertimbangan yang mendasari pengelompokan kejadian atau transaksi tersebut sebagai pos luar biasa harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Dengan demikian pemakai laporan keuangan tetap dapat melakukan evaluasi mengenai kinerja perusahaan yang berasal dari kegiatan-normal selama periode tersebut sekaligus juga melihat pengaruh dari pos luar biasa terhadap perhitungan laba rugi perusahaan untuk periode yang bersangkutan.

### *Laba atau Rugi dari Aktivitas Normal*

15 Bila dalam laba atau rugi dari aktivitas normal terdapat unsur penghasilan dan/atau beban yang pengungkapan tentang ukuran, hakekat atau terjadinya dianggap relevan untuk menjelaskan kinerja suatu perusahaan selama periode tertentu, maka hakekat dan jumlah unsur tersebut harus diungkapkan secara terpisah.

16 Walaupun unsur penghasilan dan beban dari aktivitas normal seperti yang dijelaskan pada paragraf 15 bukan pos luar biasa, tetapi jika hakekat dan jumlahnya dianggap relevan bagi pemakai laporan keuangan untuk memahami dan memproyeksi posisi keuangan dan kinerja suatu perusahaan, maka pengungkapannya perlu dibuat. Pengungkapan tersebut biasanya dibuat dalam catatan atas laporan keuangan.

17 Kondisi-kondisi yang menimbulkan unsur-unsur penghasilan dan beban seperti yang dinyatakan dalam paragraf 15 mencakup antara lain:

- (a) penurunan nilai (*write-down*) persediaan sampai jumlah yang diperkirakan dapat direalisasi (*net realizable value*), maupun pemulihan kembali penurunan nilai tersebut;
- (b) restrukturisasi (*restructuring*) aktivitas-aktivitas suatu perusahaan dan pembalikan (*reversal*) setiap penyisihan untuk biaya restrukturisasi;
- (c) pelepasan (*disposal*) aktiva tetap;
- (d) pelepasan investasi jangka panjang;
- (e) operasi yang tidak dilanjutkan;
- (f) penyelesaian gugatan hukum.

### *Operasi yang Tidak Dilanjutkan*

18 Pelepasan suatu investasi jangka panjang atau aktiva utama lainnya adalah penting sehingga memerlukan pengungkapan atas unsur suatu penghasilan dan beban yang berkaitan. Adakalanya suatu perusahaan tidak melanjutkan suatu lini usaha utama yang terpisah yang dapat dibedakan dari aktivitas usaha lain, sebagai contoh suatu segmen usaha yang diatur sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 5 tentang Pelaporan Informasi Keuangan Menurut Segmen. Jika pelepasan tersebut merupakan operasi yang tidak dilanjutkan seperti yang didefinisikan dalam Pernyataan ini, pengungkapan-pengungkapan yang dimuat dalam paragraf 15 adalah relevan bagi pemakai laporan keuangan.

19 Pengungkapan berikut ini harus dibuat untuk setiap operasi yang tidak dilanjutkan:

- (a) hakekat dari operasi yang tidak dilanjutkan tersebut;
- (b) segmen industri dan geografis dari operasi yang tidak dilanjutkan tersebut dilaporkan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 5 tentang Pelaporan Informasi Keuangan Menurut Segmen;
- (c) tanggal efektif penghentian operasi tersebut untuk tujuan akuntansi;
- (d) cara penghentian (penjualan atau penutupan);

- (e) untung atau rugi atas penghentian dan kebijakan akuntansi yang digunakan untuk menghitung untung atau rugi tersebut; dan
- (f) pendapatan dan laba atau rugi dari aktivitas normal operasi tersebut selama periode laporan, bersamaan dengan jumlah periode sebelumnya yang disajikan dalam laporan keuangan.

20 Hasil dari suatu operasi yang tidak dilanjutkan secara umum dimasukkan dalam laba atau rugi dari aktivitas normal. Namun, dalam kondisi yang jarang terjadi di mana tidak dilanjutkannya operasi adalah hasil dari kejadian atau transaksi yang secara jelas terpisah dari aktivitas normal perusahaan dan karenanya tidak diharapkan untuk sering terjadi kembali atau terjadi kembali secara teratur, penghasilan atau beban yang timbul dari tidak dilanjutkannya operasi diperlakukan sebagai pos luar biasa. Contohnya, jika suatu anak perusahaan diambil alih oleh pemerintah asing, maka penghasilan atau beban yang timbul dari pengambilalihan tersebut dapat dikualifikasikan sebagai suatu pos luar biasa. Persyaratan pengungkapan dalam paragraf 19 digunakan untuk seluruh operasi yang tidak dilanjutkan termasuk yang menimbulkan pos luar biasa.

21 Bila pada tanggal dimana suatu laporan keuangan disetujui untuk diterbitkan diketahui bahwa suatu operasi telah atau akan dihentikan setelah tanggal neraca, kejadian tersebut diperlakukan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 8 tentang Kontinjensi dan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca. Persyaratan pengungkapan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 19 diterapkan sepanjang informasinya diketahui dan estimasinya dapat dilakukan dengan andal.

#### *Perubahan Estimasi Akuntansi*

22 Sebagai akibat ketidakpastian aktivitas usaha, banyak unsur laporan keuangan yang tidak dapat diukur dengan tepat tetapi hanya dapat diestimasi. Proses estimasi mempertimbangkan informasi terakhir yang tersedia. Estimasi diperlukan, sebagai contoh, untuk penyisihan piutang sangsi (bad debts), keusangan persediaan, dan manfaat dari aktiva yang dapat disusutkan. Penggunaan estimasi yang wajar adalah bagian yang esensial dari penyusunan laporan keuangan dan tidak melemahkan keandalannya.

23 Suatu estimasi mungkin harus direvisi jika ada perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena adanya informasi baru, bertambahnya pengalaman atau perkembangan lebih lanjut. Revisi atas estimasi tersebut, pada hakekatnya tidak menyebabkan perlunya penyesuaian dalam batasan pengertian dari suatu pos luar biasa atau kesalahan mendasar.

24 Apabila sulit untuk memisahkan antara perubahan kebijakan akuntansi dan perubahan estimasi akuntansi, perubahan tersebut diperlakukan sebagai suatu perubahan estimasi akuntansi, dengan pengungkapan yang layak.



25 Pengaruh perubahan estimasi akuntansi harus dimasukkan dalam perhitungan laba atau rugi bersih dalam:

- (a) periode perubahan tersebut, jika perubahan tersebut hanya mempengaruhi periode tersebut; atau
- (b) periode perubahan tersebut dan periode-periode yang akan datang, jika perubahan tersebut mempengaruhi keduanya.

26 Suatu perubahan dalam estimasi akuntansi dapat hanya mempengaruhi periode berjalan ataupun mempengaruhi baik periode berjalan maupun periode-periode yang akan datang. Sebagai contoh, perubahan dalam estimasi masa manfaat aktiva yang dapat disusutkan akan mempengaruhi beban penyusutan pada periode berjalan dan pada setiap periode selama masa manfaat yang tersisa dari aktiva tersebut. Dalam kedua hal tersebut diatas, pengaruh dari perubahan yang berhubungan dengan periode berjalan diakui sebagai pendapatan atau beban pada periode berjalan. Pengaruhnya pada periode-periode yang akan datang, jika ada, diakui pada periode-periode yang akan datang .

27 Pengaruh perubahan estimasi akuntansi harus dimasukkan dalam klasifikasi laporan laba rugi yang sama dengan yang digunakan sebelumnya untuk estimasi tersebut.

28 Untuk mempertahankan daya banding laporan keuangan dari periode-periode yang berbeda, pengaruh perubahan estimasi akuntansi yang sebelumnya tercakup dalam laba atau rugi dari aktivitas normal harus tercakup dalam unsur laba atau rugi bersih tersebut; pengaruh perubahan estimasi akuntansi yang sebelumnya dimasukkan pada pos luar biasa harus dilaporkan sebagai unsur pos luar biasa.

29 Hakekat dan jumlah suatu perubahan estimasi akuntansi yang mempunyai pengaruh material dalam periode berjalan, atau yang diharapkan akan mempunyai pengaruh material dalam periode-periode berikutnya harus diungkapkan. Jika untuk menghitung jumlahnya dianggap tidak praktis, kenyataan ini harus diungkapkan.

### **Kesalahan Mendasar**

30 Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau lebih periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul dari kesalahan perhitungan matematis, kesalahan dalam penerapan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian. Koreksi atas kesalahan tersebut biasanya dimasukkan dalam perhitungan laba atau rugi bersih untuk periode berjalan.

31 Suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi pada tanggal penerbitannya. Contoh suatu kesalahan yang mendasar adalah penemuan bahwa laporan keuangan periode sebelumnya memasukkan jumlah pekerjaan dalam proses dan piutang yang fiktif dan nilainya material. Pertanggungjawaban atas kesalahan mendasar yang terjadi dapat dilakukan dengan menyatakan kembali informasi yang berkaitan secara komparatif untuk mengoreksi kesalahan mendasar tersebut atau dengan menyajikan informasi tambahan secara proforma.

32 Koreksi kesalahan yang mendasar dapat dibedakan dari perubahan estimasi akuntansi. Estimasi akuntansi pada hakekatnya adalah suatu taksiran (*approximations*) yang mungkin perlu direvisi dengan adanya informasi tambahan yang diketahui dalam periode berikutnya. Misalnya, untung atau rugi yang diakui sebagai akibat suatu kontinjensi, yang

sebelumnya tidak dapat diperkirakan secara akurat, atau perubahan dalam taksiran masa manfaat dan nilai sisa aktiva tetap yang disusutkan bukan merupakan koreksi atas kesalahan mendasar.

33 Dalam mengkoreksi suatu kesalahan yang mendasar, jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan menyesuaikan saldo laba awal periode. Informasi komparatif harus dinyatakan kembali, kecuali jika untuk melaksanakannya dianggap tidak praktis.

34 Laporan keuangan yang menyajikan informasi komparatif untuk periode sebelumnya, disajikan seolah-olah kesalahan yang mendasar telah dikoreksi dalam periode di mana kesalahan tersebut dibuat. Oleh karena itu, jumlah koreksi yang berhubungan dengan setiap periode dimasukkan dalam perhitungan laba atau rugi bersih periode yang bersangkutan. Jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode-periode sebelum periode yang tercakup dalam informasi komparatif, disesuaikan pada saldo laba awal periode dalam periode yang paling awal.

Informasi-informasi lain yang dilaporkan mengenai periode sebelumnya, seperti ikhtisar data keuangan historis, juga dinyatakan kembali.

35 Pernyataan kembali informasi komparatif tidak perlu mengubah laporan keuangan yang telah disetujui oleh para pemegang saham atau yang telah tercatat atau disimpan oleh pihak-pihak yang berwenang, sepanjang persyaratan yang ditentukan oleh peraturan perundangan telah diperhatikan.

36 Perusahaan harus mengungkapkan hal-hal berikut:

- (a) hakekat kesalahan mendasar;
- (b) jumlah koreksi untuk periode berjalan dan periode-periode sebelumnya;
- (c) jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode-periode sebelum periode yang tercakup dalam informasi komparatif; dan
- (d) kenyataan bahwa informasi komparatif telah dinyatakan kembali atau kenyataan bahwa informasi komparatif tidak praktis untuk dinyatakan kembali.

## Perubahan Kebijakan Akuntansi

37 Pemakai laporan keuangan harus dapat membandingkan laporan keuangan suatu perusahaan selama beberapa periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi keuangan, kinerja dan arus kas perusahaan tersebut. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

38 Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya jika penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi keuangan yang berlaku, atau jika diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan penyajian kejadian atau transaksi yang lebih sesuai dalam laporan keuangan suatu perusahaan.

39 Penyajian suatu kejadian atau transaksi akan lebih tepat jika kebijakan akuntansi yang baru menghasilkan informasi yang lebih relevan atau dapat dipercaya mengenai posisi keuangan, kinerja atau arus kas suatu perusahaan.

40 Hal-hal berikut bukan merupakan perubahan dalam kebijakan akuntansi:

- (a) penerapan suatu kebijakan akuntansi atas suatu kejadian atau transaksi yang berbeda substansinya dengan kejadian atau transaksi yang sebelumnya terjadi; dan
- (b) penerapan suatu kebijakan akuntansi baru atas suatu kejadian atau transaksi yang belum pernah terjadi sebelumnya, atau yang dampaknya tidak material.

41 Suatu perubahan kebijakan akuntansi dapat diterapkan secara retrospektif ataupun secara prospektif, sesuai dengan yang diatur dalam Pernyataan ini. Penerapan yang retrospektif berarti bahwa kebijakan akuntansi yang baru diterapkan seolah-olah kebijakan akuntansi tersebut telah digunakan sebelumnya. Karena itu, kebijakan akuntansi yang baru diterapkan pada kejadian atau transaksi sejak tanggal terjadinya kejadian atau transaksi tersebut. Penerapan yang prospektif berarti bahwa kebijakan akuntansi yang baru diterapkan pada kejadian atau transaksi yang terjadi setelah tanggal perubahan. Tidak ada penyesuaian yang berhubungan dengan periode sebelumnya yang dilakukan baik pada saldo laba awal periode (*retained earnings*) atau dalam pelaporan laba atau rugi bersih untuk periode sekarang, karena saldo yang ada tidak dihitung kembali.

### *Penerapan Suatu Standar Akuntansi Keuangan*

42 Suatu perubahan kebijakan akuntansi yang dilakukan sehubungan dengan penerapan suatu standar akuntansi keuangan yang diberlakukan harus dipertanggungjawabkan sesuai dengan ketentuan masa transisi yang ditentukan dalam pernyataan standar akuntansi keuangan tersebut. Jika tidak ada ketentuan masa transisi untuk semua perubahan kebijakan akuntansi yang lain, perubahan kebijakan akuntansi tersebut harus diterapkan sesuai dengan perakuan akuntansi dalam paragraf 45, 48 dan 49 dari Pernyataan ini.

43 Ketentuan masa transisi dalam standar akuntansi keuangan dapat mensyaratkan apakah perubahan kebijakan akuntansi yang terjadi harus diterapkan secara retrospektif atau prospektif.

44 Jika suatu perusahaan belum menerapkan suatu standar akuntansi keuangan baru yang telah diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia tapi masih berlaku resmi, perusahaan dianjurkan untuk mengungkapkan hakekat dari perubahan kebijakan akuntansi tersebut di masa

yang akan datang dan melakukan estimasi atas pengaruh perubahan tersebut pada laba atau rugi bersih dan posisi keuangan perusahaan tersebut.

#### *Perubahan Kebijakan Akuntansi yang Lain*

45 Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus diterapkan secara retrospektif dengan melaporkan jumlah setiap penyesuaian yang terjadi yang berhubungan dengan periode sebelumnya sebagai suatu penyesuaian pada saldo laba awal periode (*retained earnings*), kecuali jika jumlah tersebut tidak dapat ditentukan secara wajar. Informasi komparatif harus dinyatakan kembali, kecuali jika untuk melaksanakannya dianggap tidak praktis.

46 Laporan keuangan yang menyajikan informasi komparatif untuk periode sebelumnya, disajikan seolah-olah kebijakan akuntansi yang baru tersebut telah digunakan. Oleh karena itu, informasi komparatif dinyatakan kembali untuk mencerminkan kebijakan akuntansi yang baru tersebut. Jumlah penyesuaian yang berhubungan dengan periode-periode sebelum laporan keuangan tersebut, disesuaikan pada saldo laba awal periode- (*retained earnings*) dari periode yang paling awal. Informasi-informasi lain yang dilaporkan mengenai periode sebelumnya, seperti ikhtisar data keuangan historis, juga dinyatakan kembali.

47 Pernyataan kembali informasi komparatif tidak perlu mengubah laporan keuangan yang telah disetujui oleh para pemegang saham atau yang telah tercatat atau disimpan oleh pihak yang berwenang, sepanjang persyaratan yang ditentukan oleh peraturan perundangan telah diperhatikan.

48 Perubahan kebijakan akuntansi harus diterapkan secara prospektif jika jumlah penyesuaian terhadap saldo laba awal periode (*retained earnings*) yang dijelaskan dalam paragraf 45 tidak dapat ditentukan secara wajar.

49 Jika suatu perubahan kebijakan akuntansi mempunyai pengaruh material terhadap periode sekarang atau sebelumnya, atau mungkin juga mempunyai pengaruh material terhadap periode berikutnya, perusahaan harus mengungkapkan hal-hal berikut:

- (a) alasan dilakukannya perubahan;
- (b) jumlah penyesuaian untuk periode berjalan dan periode sebelumnya;
- (c) jumlah penyesuaian yang berhubungan dengan masa sebelum periode yang tercakup dalam informasi komparatif; dan
- (d) kenyataan bahwa informasi komparatif telah dinyatakan kembali atau kenyataan bahwa untuk menyatakan kembali informasi komparatif dianggap tidak praktis.

## **PERNYATAAN**

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 21 terdiri dari paragraf 50 - 66. Pernyataan ini harus dibaca dalam konteks paragraf 1 - 49.

50 Pernyataan ini harus diterapkan oleh semua perusahaan dalam menyajikan laba atau rugi dari aktivitas normal dan pos luar biasa dalam laporan laba rugi, dan dalam pertanggungjawaban perubahan estimasi akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, dan kesalahan mendasar.

### *Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan*

51 Semua unsur pendapatan dan beban yang diakui dalam suatu periode harus tercakup dalam penetapan laba atau rugi bersih untuk periode tersebut kecuali jika standar akuntansi keuangan yang berlaku mewajibkan atau memperbolehkan sebaliknya .

52 Laba atau rugi bersih untuk periode berjalan terdiri atas unsur-unsur berikut, yang masing-masing harus diungkapkan pada laporan laba rugi:

- (a) laba atau rugi dari aktivitas normal; dan
- (b) pos luar biasa.

### *Pos Luar Biasa*

53 Hakekat dan jumlah dari setiap pos luar biasa harus diungkapkan secara terpisah.

### *Laba atau Rugi dari Aktivitas Normal*

54 Bila dalam laba atau rugi dari aktivitas normal terdapat unsur penghasilan dan/atau beban yang pengungkapan tentang ukuran, hakekat atau terjadinya dianggap relevan untuk menjelaskan kinerja suatu perusahaan selama periode tertentu, maka hakekat dan jumlah unsur tersebut harus diungkapkan secara terpisah.

### *Operasi yang Tidak Dilanjutkan*

55 Pengungkapan berikut ini harus dibuat untuk setiap operasi yang tidak dilanjutkan:

- (a) hakekat dari operasi yang tidak dilanjutkan tersebut;
- (b) segmen industri dan geografis dari operasi yang tidak dilanjutkan tersebut dilaporkan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 5 tentang Pelaporan Informasi Menurut Segmen;
- (c) tanggal efektif penghentian operasi tersebut untuk tujuan akuntansi;
- (d) cara penghentian (penjualan atau penutupan);
- (e) untung atau rugi atas penghentian dan kebijakan akuntansi yang digunakan untuk menghitung untung atau rugi tersebut; dan

- (f) pendapatan dan laba atau rugi dari aktivitas normal operasi tersebut selama periode laporan, bersamaan dengan jumlah periode sebelumnya yang disajikan dalam laporan keuangan.

#### *Perubahan Estimasi Akuntansi*

56 Pengaruh perubahan estimasi akuntansi harus dimasukkan dalam perhitungan laba atau rugi bersih dalam:

- (a) periode perubahan tersebut, jika perubahan tersebut hanya mempengaruhi periode tersebut; atau
- (b) periode perubahan tersebut dan periode-periode yang akan datang, jika perubahan tersebut mempengaruhi keduanya.

57 Pengaruh perubahan estimasi akuntansi harus dimasukkan dalam klasifikasi laporan laba rugi yang sama dengan yang digunakan sebelumnya untuk estimasi tersebut.

58 Hakekat dan jumlah suatu perubahan estimasi akuntansi yang mempunyai pengaruh material dalam periode berjalan, atau yang diharapkan akan mempunyai pengaruh material dalam periode-periode berikutnya harus diungkapkan. Jika untuk menghitung jumlahnya dianggap tidak praktis, kenyataan ini harus diungkapkan.

#### **Kesalahan Mendasar**

59 Dalam mengoreksi suatu kesalahan yang mendasar, jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan menyesuaikan saldo laba awal periode. Informasi komparatif harus dinyatakan kembali, kecuali jika untuk melaksanakannya dianggap tidak praktis.

60 Perusahaan pelapor harus mengungkapkan hal-hal berikut:

- (a) hakekat kesalahan mendasar;
- (b) jumlah koreksi untuk periode berjalan dan periode-periode sebelumnya;
- (c) jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode-periode sebelum periode yang tercakup dalam informasi komparatif; dan
- (d) kenyataan- kenyataan bahwa informasi komparatif telah dinyatakan kembali atau kenyataan bahwa informasi komparatif tidak praktis untuk dinyatakan kembali.

## Perubahan Kebijakan Akuntansi

61 Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya jika penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi keuangan yang berlaku, atau jika diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan penyajian kejadian atau transaksi yang lebih sesuai dalam laporan keuangan suatu perusahaan.

62 Suatu perubahan kebijakan akuntansi yang dilakukan sehubungan dengan penerapan suatu standar akuntansi keuangan yang diberlakukan harus dipertanggungjawabkan sesuai dengan ketentuan masa transisi yang ditentukan dalam pernyataan standar akuntansi keuangan tersebut. Jika tidak ada ketentuan masa transisi dan untuk semua perubahan kebijakan akuntansi yang lain, perubahan kebijakan akuntansi tersebut harus diterapkan sesuai dengan perlakuan akuntansi dalam paragraf 63, 64 dan 65 dari Pernyataan ini.

63 Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus diterapkan secara retrospektif dengan melaporkan jumlah setiap penyesuaian yang terjadi yang berhubungan dengan periode sebelumnya sebagai suatu penyesuaian pada saldo laba awal periode (*retained earnings*), kecuali jika jumlah tersebut tidak dapat ditentukan secara wajar. Informasi komparatif harus dinyatakan kembali, kecuali jika untuk melaksanakannya dianggap tidak praktis.

64 Perubahan kebijakan akuntansi harus diterapkan secara prospektif jika jumlah penyesuaian terhadap saldo laba awal periode (*retained earnings*) yang diwajibkan dalam paragraf 63 tidak dapat ditentukan secara wajar.

65 Jika suatu perubahan kebijakan akuntansi mempunyai pengaruh material terhadap periode sekarang atau sebelumnya, atau mungkin juga mempunyai pengaruh material terhadap periode berikutnya, perusahaan harus mengungkapkan hal-hal berikut:

- (a) alasan dilakukannya perubahan;
- (b) jumlah penyesuaian periode berjalan dan periode sebelumnya;
- (c) jumlah penyesuaian yang berhubungan dengan masa sebelum periode yang tercakup dalam informasi komparatif; dan
- (d) kenyataan bahwa informasi komparatif telah dinyatakan kembali atau kenyataan bahwa untuk menyatakan kembali informasi komparatif dianggap tidak praktis.

## Tanggal Efektif

66 Pernyataan ini berlaku untuk laporan keuangan yang mencakupi periode laporan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 1995. Penerapan lebih dini sangat dianjurkan.