

DRAF EKSPOSUR

AMENDEMENT PSAK 25: KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN KESALAHAN

Draf Eksposur ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia

Tanggapan atas Draf Eksposur ini diharapkan dapat diterima
paling lambat tanggal 27 Juli 2021.



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants





Draf Eksposur

Draf eksposur ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan draf eksposur dimungkinkan sebelum diterbitkannya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan.

Tanggapan tertulis atas draf eksposur paling lambat diterima pada tanggal **27 Juli 2021**. 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; (021) 3152076
E-mail: dsak@iaiglobal.or.id; iai-info@iaiglobal.or.id

Hak Cipta © 2021 Ikatan Akuntan Indonesia

Draf eksposur dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Penggunaan draf eksposur oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.



Draf Eksposur

PENGANTAR AMENDEMENT

Draf Eksposur [Draf] Amendemen PSAK 25 *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* tentang *Definisi Estimasi Akuntansi* telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 28 April 2021.

[Draf] Amendemen ini merupakan adopsi dari amendemen IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors* tentang *Definition of Accounting Estimates* yang berlaku efektif 1 Januari 2023 dengan penerapan dini diperkenankan.

Jakarta, 28 April 2021
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Djohan Pinnarwan	Ketua
Indra Wijaya	Wakil Ketua
Ersa Tri Wahyuni	Anggota
Elvia R. Shauki	Anggota
Supriyono	Anggota
Devi S. Kalanjati	Anggota
Hendradi Setiawan	Anggota
Alexander Adrianto Tjahyadi	Anggota
Dede Rusli	Anggota
Endro Wahyono	Anggota
Irwan Lawardy Lau	Anggota
Bahrudin	Anggota
Bambang Eko Budi Prasetyo	Anggota
Elisabeth Imelda	Anggota
Zuni Barokah	Anggota



Draf Eksposur

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan Draf Eksposur [Draf] Amendemen PSAK 25 *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* tentang *Definisi Estimasi Akuntansi* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam [Draf] Amendemen PSAK 25 tersebut.

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

1. **Definisi Estimasi Akuntansi (paragraf 05 [Draf] Amendemen PSAK 25)**
[Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan menambahkan definisi estimasi akuntansi dan menghapuskan definisi perubahan estimasi akuntansi (Paragraf 05 [Draf] Amendemen PSAK 25)

Apakah Anda setuju dengan usulan ini? Berikan alasan mengapa Anda setuju atau tidak setuju. Jika Anda tidak setuju dengan usulan tersebut, jelaskan apa yang Anda usulkan dan alasannya.

2. **Deskripsi Estimasi Akuntansi (32–32B [Draf] Amendemen PSAK 25)**
[Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan klarifikasi sebagai berikut:
 - a. Kebijakan akuntansi mungkin mensyaratkan *item* dalam laporan keuangan untuk diukur dengan cara yang melibatkan ketidakpastian pengukuran, sehingga entitas mengembangkan estimasi akuntansi untuk mencapai tujuan yang ditetapkan oleh kebijakan akuntansi (Paragraf 32 [Draf] Amendemen PSAK 25).
 - b. Penggunaan teknik pengukuran dan *input* untuk mengembangkan estimasi akuntansi, di mana teknik pengukuran mencakup teknik estimasi dan teknik penilaian. (32A [Draf] Amendemen PSAK 25).
 - c. Terminologi “estimasi” dalam SAK terkadang bukan mengacu pada estimasi akuntansi sebagaimana didefinisikan dalam [Draf] Amendemen tersebut (32B [Draf] Amendemen PSAK 25).

Apakah Anda setuju dengan usulan ini? Berikan alasan mengapa Anda setuju atau tidak setuju. Jika Anda tidak setuju dengan usulan tersebut, jelaskan apa yang Anda usulkan dan alasannya.

3. Klarifikasi Perubahan Estimasi Akuntansi

Paragraf 34 dan 34A [Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan klarifikasi terkait perlunya mengubah estimasi akuntansi jika terjadi perubahan keadaan yang menjadi dasar estimasi yaitu “perkembangan baru” dan dampak estimasi akuntansi atas perubahan *input* atau perubahan teknik pengukuran adalah perubahan estimasi selain koreksi kesalahan periode sebelumnya.

Apakah Anda setuju dengan usulan ini? Mengapa Anda setuju atau Anda tidak setuju? Jika Anda tidak setuju dengan usulan tersebut, jelaskan apa yang Anda usulkan dan alasannya.

4. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi

[Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan tanggal efektif untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2023 dengan penerapan dini diperkenankan.

Apakah Anda setuju dengan usulan tanggal efektif dan ketentuan transisi ini? Jika Anda tidak setuju dengan usulan tersebut, jelaskan apa yang Anda usulkan dan alasannya.

5. Perubahan Pedoman Implementasi

[Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan untuk:

- a. menghapus Contoh 2 – Penerapan Prospektif untuk Perubahan Kebijakan Akuntansi Ketika Penerapan Retrospektif Tidak Praktis.
- b. menambahkan Contoh 4 – Penerapan Definisi Estimasi Akuntansi – Nilai Wajar Properti Investasi.
- c. menambahkan Contoh 5 – Penerapan Definisi Estimasi Akuntansi – Nilai Wajar Liabilitas Pembayaran Berbasis Saham yang Diselesaikan dengan Kas.

Apakah Anda setuju dengan usulan ini? Mengapa Anda setuju atau Anda tidak setuju? Jika Anda tidak setuju dengan usulan tersebut, jelaskan apa yang Anda usulkan dan alasannya.

6. Tanggapan Lain

Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan [Draf] Amendemen PSAK 25?

IKHTISAR RINGKAS

Secara umum, perbedaan antara [Draf] Amendemen PSAK 25 ini dengan PSAK 25 yang berlaku efektif 1 Januari 2021 adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 25 berlaku efektif 1 Jan 2021	[Draf] Amendemen PSAK 25
Definisi Estimasi Akuntansi	Tidak diatur	[Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan definisi estimasi akuntansi dan menghapuskan definisi perubahan estimasi akuntansi (Paragraf 05 [Draf] Amendemen PSAK 25).
Deskripsi Estimasi Akuntansi	Tidak diatur	[Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan klarifikasi sebagai berikut: <ol style="list-style-type: none">a. Kebijakan akuntansi mungkin mensyaratkan <i>item</i> dalam laporan keuangan untuk diukur dengan cara yang melibatkan ketidakpastian pengukuran, sehingga entitas mengembangkan estimasi akuntansi untuk mencapai tujuan yang ditetapkan oleh kebijakan akuntansi (Paragraf 32 [Draf] Amendemen PSAK 25).b. Penggunaan teknik pengukuran dan <i>input</i> untuk mengembangkan estimasi akuntansi, di mana teknik pengukuran tersebut mencakup teknik estimasi dan teknik penilaian. (32A [Draf] Amendemen PSAK 25).

Perihal	PSAK 25 berlaku efektif 1 Jan 2021	[Draf] Amendemen PSAK 25
		<p>c. Terminologi “estimasi” dalam SAK terkadang bukan mengacu pada estimasi akuntansi sebagaimana didefinisikan dalam [Draf] Amendemen tersebut (32B [Draf] Amendemen PSAK 25).</p>
<p>Klarifikasi Perubahan Estimasi Akuntansi</p>	<p>Tidak diatur</p>	<p>Paragraf 34 dan 34A [Draf] Amendemen PSAK 25 mengusulkan klarifikasi terkait perlunya mengubah estimasi akuntansi jika terjadi perubahan keadaan yang menjadi dasar estimasi yaitu “perkembangan baru” dan dampak terhadap estimasi akuntansi dari perubahan <i>input</i> atau perubahan teknik pengukuran adalah perubahan estimasi, kecuali jika diakibatkan dari koreksi kesalahan periode sebelumnya.</p>

PERBEDAAN DENGAN IFRSs

Draf Eksposur [Draf] Amendemen PSAK 25 mengadopsi seluruh pengaturan dalam amendemen IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors* tentang *Definition of Accounting Estimates* yang berlaku efektif 1 Januari 2023.

Draf Eksposur



Draf Eksposur

DRAF EKSPOSUR PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 25

KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN KESALAHAN

Draf Eksposur [Draf] Amendemen Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 25 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan tentang Definisi Estimasi Akuntansi disajikan dalam format yang disesuaikan dengan format yang digunakan dalam IFRS Standards. Paragraf 5, 32, 34, 38 dan 48 serta judul di atas paragraf 32 diamendemen. Paragraf 32A–32B, 34A dan 54I dan judul di atas paragraf 34 dan 36 ditambahkan. Judul di atas paragraf 39 diamendemen menjadi sub-judul dari judul yang ditambahkan di atas paragraf 34. Kalimat yang dihapuskan dicoret dan kalimat baru digarisbawahi.

Untuk paragraf-paragraf yang tidak diamendemen dapat mengacu pada PSAK 25 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan yang berlaku efektif 1 Januari 2021.

Definisi

05. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:

...

Estimasi akuntansi adalah jumlah moneter dalam laporan keuangan yang dipengaruhi oleh ketidakpastian pengukuran.

Perubahan estimasi akuntansi adalah penyesuaian jumlah tercatat aset atau liabilitas, atau jumlah pemakaian periodik aset, yang berasal dari penilaian status kini dari, dan ekspektasi manfaat masa depan dan kewajiban yang terkait dengan, aset dan liabilitas. Perubahan estimasi akuntansi dihasilkan dari informasi baru atau perkembangan baru dan, sejalan dengan hal tersebut, bukan dari koreksi kesalahan.

...

PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

32. *Kebijakan akuntansi mungkin mensyaratkan item dalam laporan keuangan untuk diukur dengan cara yang melibatkan ketidakpastian pengukuran—yaitu kebijakan akuntansi mungkin mensyaratkan item tersebut diukur pada jumlah moneter yang tidak dapat diobservasi secara langsung dan sebagai gantinya harus diestimasi. Dalam kasus tersebut, entitas mengembangkan estimasi akuntansi untuk mencapai tujuan yang ditetapkan oleh kebijakan akuntansi. Sebagai akibat ketidakpastian yang melekat dalam aktivitas bisnis, banyak pos dalam laporan keuangan tidak dapat diukur dengan tepat tetapi hanya dapat diestimasi. Mengembangkan estimasi akuntansi melibatkan penggunaan pertimbangan atau asumsi. Estimasi melibatkan pertimbangan berdasarkan informasi terkini yang tersedia dan andal. Contoh estimasi akuntansi termasuk sebagai contoh, estimasi mungkin diperlukan untuk:*

- (a) *penyisihan kerugian atas kerugian kredit ekspektasian dengan menerapkan PSAK 71: Instrumen Keuangan piutang tidak tertagih;*
- (b) *nilai realisasi neto dari item persediaan dengan menerapkan PSAK 14: Persediaan persediaan yang usang;*
- (c) *nilai wajar aset atau liabilitas dengan menerapkan PSAK 68: Pengukuran Nilai Wajar aset keuangan atau liabilitas keuangan;*

- (d) beban penyusutan untuk item aset tetap dengan menerapkan PSAK 16: Aset Tetap umur manfaat dari, atau pola konsumsi ekspektasian dari manfaat ekonomik masa depan yang melekat pada, aset tersusutkan; dan
- (e) provisi untuk kewajiban garansi dengan menerapkan PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi dan Aset Kontinjensi.

32A. Entitas menggunakan teknik pengukuran dan input untuk mengembangkan estimasi akuntansi. Teknik pengukuran mencakup teknik estimasi (sebagai contoh, teknik yang digunakan untuk mengukur penyisihan kerugian atas kerugian kredit ekspektasian dalam menerapkan PSAK 71) dan teknik penilaian (sebagai contoh, teknik yang digunakan untuk mengukur nilai wajar suatu aset atau liabilitas dalam menerapkan PSAK 68).

32B. Terminologi 'estimasi' dalam SAK terkadang mengacu pada estimasi yang bukan merupakan estimasi akuntansi sebagaimana didefinisikan dalam Pernyataan ini. Sebagai contoh, estimasi terkadang mengacu pada input yang digunakan dalam mengembangkan estimasi akuntansi.

...

Perubahan Estimasi Akuntansi

34. Entitas mungkin perlu mengubah eEstimasi akuntansi mungkin perlu direvisi jika terjadi perubahan keadaan yang menjadi dasar estimasi akuntansi tersebut atau akibat informasi baru, perkembangan baru atau tambahan pengalaman. Sesuai sifatnya, perubahan revisi-estimasi akuntansi tidak terkait dengan periode sebelumnya dan bukan koreksi suatu kesalahan.

34A. Dampak terhadap estimasi akuntansi dari perubahan input atau perubahan teknik pengukuran adalah perubahan estimasi akuntansi, kecuali jika diakibatkan dari koreksi kesalahan periode sebelumnya.

Penerapan Perubahan Estimasi Akuntansi

...

38. Pengakuan secara prospektif dampak perubahan estimasi akuntansi berarti bahwa perubahan diterapkan untuk transaksi, peristiwa, dan kondisi lain sejak tanggal perubahan tersebut estimasi. Suatu perubahan estimasi akuntansi dapat berakibat hanya pada laba rugi periode berjalan saja, atau laba rugi periode berjalan dan periode mendatang. Sebagai contoh, suatu perubahan penyisihan kerugian atas kerugian kredit ekspektasian estimasi akuntansi piutang tidak tertagih berdampak hanya pada laba rugi periode berjalan dan oleh karena itu diakui pada periode berjalan. Akan tetapi, suatu perubahan estimasi umur manfaat dari, atau pola konsumsi ekspektasian manfaat ekonomik masa mendatang yang melekat pada, suatu aset tersusutkan berdampak pada beban penyusutan untuk periode berjalan dan setiap periode mendatang selama sisa umur manfaat. Dalam kedua kasus tersebut, dampak perubahan yang terkait dengan periode berjalan diakui sebagai penghasilan atau beban pada periode berjalan. Dampak pada periode mendatang diakui sebagai penghasilan atau beban pada periode mendatang, jika ada.

Pengungkapan

Pengungkapan

...

KESALAHAN

...

48. Koreksi kesalahan berbeda dengan perubahan estimasi akuntansi. Estimasi akuntansi sesuai dengan sifatnya merupakan perkiraan yang perlu diubah direvisi akibat tambahan informasi yang diketahui kemudian. Sebagai contoh, keuntungan atau kerugian yang diakui akibat hasil suatu kontinjensi adalah bukan koreksi kesalahan.

...

TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

...

54I. Amendemen PSAK 25: Kebijakan Akuntansi, Estimasi Akuntansi dan Kesalahan tentang Definisi Estimasi Akuntansi mengamendemen paragraf 5, 32, 34, 38 dan 48 dan menambahkan paragraf 32A, 32B dan 34A. Entitas menerapkan amendemen ini untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2023. Penerapan dini diperkenankan. Entitas menerapkan amendemen untuk perubahan estimasi akuntansi dan perubahan kebijakan akuntansi yang terjadi pada atau setelah awal periode pelaporan tahunan pertama di mana entitas menerapkan amendemen tersebut.

PEDOMAN IMPLEMENTASI

Pedoman ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari, PSAK 25.

Contoh 3 dihapuskan dan Contoh 4-5 ditambahkan. Pada Contoh 3, kalimat yang dihapuskan dicoret dan kalimat yang baru digarisbawahi. Pada contoh 4-5 untuk kemudahan membaca, kalimat baru tidak digarisbawahi.

CONTOH 2 DIHAPUS.**CONTOH 3 - PENERAPAN PROSPEKTIF UNTUK PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI KETIKA PENERAPAN RETROSPEKTIF TIDAK PRAKTIS**

[Dihapus]

3.1—Selama 20X2, PT. Delta mengubah kebijakan akuntansi penyusutan aset tetap, sehingga menerapkan lebih banyak pendekatan komponen secara penuh, dan pada saat yang sama menerapkan model revaluasi.

3.2—Pada tahun sebelum 20X2, catatan aset PT Delta tidak cukup detail untuk menerapkan pendekatan komponen secara penuh. Pada akhir 20X1, manajemen membuat survei teknis yang menyediakan informasi tentang komponen yang dimiliki dan nilai wajar, umur manfaat, nilai residu estimasian, dan jumlah tersusutkannya pada awal 20X2. Namun, survei tersebut tidak menyediakan dasar yang cukup untuk mengestimasi secara andal biaya untuk komponen yang sebelumnya tidak dicatat secara terpisah, dan catatan yang ada sebelum survei tidak mengizinkan informasi ini direkonstruksi.

3.3—Manajemen mempertimbangkan bagaimana mencatat untuk setiap dua aspek perubahan akuntansi. Mereka menentukan bahwa tidak praktis untuk mencatat perubahan tersebut dengan pendekatan komponen yang lebih penuh secara retrospektif, atau mencatat perubahan secara prospektif dari tanggal yang lebih awal daripada awal 20X2. Juga, perubahan dari model biaya ke model revaluasi disyaratkan berlaku secara prospektif. Oleh karena itu, manajemen menyimpulkan menerapkan kebijakan baru secara prospektif mulai dari 20X2.

3.4—Informasi tambahan:

Tarif pajak adalah 30%:

	Rp
Aset tetap pada akhir 20X1:	
Biaya perolehan	25.000
Penyusutan	<u>(14.000)</u>
Nilai buku neto	<u>11.000</u>
Beban penyusutan prospektif untuk 20X2 (dasar lama)	1.500
Beberapa hasil survei rekayasa:	
Penilaian	17.000
Nilai residu estimasian	<u>3.000</u>
Sisa umur aset rata-rata (tahun)	<u>7</u>
Beban penyusutan untuk aset tetap yang ada untuk 20X2 (dasar baru)	2.000

Disarikan dari catatan atas laporan keuangan

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

CONTOH 4 – PENERAPAN DEFINISI ESTIMASI AKUNTANSI – NILAI WAJAR PROPERTI INVESTASI

Pola Fakta

4.1. Entitas A memiliki properti investasi yang dicatat dengan menerapkan model nilai wajar pada PSAK 13: *Properti Investasi*. Sejak memperoleh properti investasi, Entitas A telah mengukur nilai wajar properti investasi dengan menggunakan teknik penilaian yang konsisten dengan pendekatan penghasilan yang dijelaskan dalam PSAK 68: *Pengukuran Nilai Wajar*.

4.2. Namun, karena perubahan kondisi pasar sejak periode pelaporan sebelumnya, Entitas A mengubah teknik penilaian yang digunakan menjadi teknik penilaian yang konsisten dengan pendekatan pasar yang dijelaskan dalam PSAK 68. Entitas A menyimpulkan bahwa pengukuran yang dihasilkan lebih merepresentasikan nilai wajar properti investasi dalam keadaan yang ada pada akhir periode pelaporan kini dan, oleh karena itu, PSAK 68 mengizinkan perubahan tersebut. Entitas A juga menyimpulkan bahwa perubahan dalam teknik penilaian bukanlah koreksi dari kesalahan periode sebelumnya.

Penerapan Definisi Estimasi Akuntansi

- 4.3 Nilai wajar properti investasi merupakan estimasi akuntansi karena:
- nilai wajar properti investasi adalah jumlah moneter dalam laporan keuangan yang dipengaruhi oleh ketidakpastian pengukuran. Nilai wajar merefleksikan harga yang akan diterima atau dibayarkan dalam transaksi penjualan atau pembelian hipotetis antara pelaku pasar—karenanya, tidak dapat diobservasi secara langsung dan harus diestimasi.
 - nilai wajar properti investasi merupakan *output* dari teknik pengukuran (teknik penilaian) yang digunakan dalam menerapkan kebijakan akuntansi (model nilai wajar).
 - dalam mengembangkan estimasi nilai wajar properti investasi, Entitas A menggunakan pertimbangan dan asumsi, sebagai contoh, dalam:
 - memilih teknik pengukuran—memilih teknik penilaian yang sesuai dengan kondisinya; dan
 - menerapkan teknik pengukuran—mengembangkan *input* yang akan digunakan oleh pelaku pasar dalam menerapkan teknik penilaian, seperti informasi yang dihasilkan oleh transaksi pasar yang melibatkan aset sebanding.

4.4. Pada pola fakta ini, perubahan teknik penilaian merupakan perubahan teknik pengukuran yang diterapkan untuk mengestimasi nilai wajar properti investasi. Dampak dari perubahan ini adalah perubahan estimasi akuntansi karena kebijakan akuntansi—untuk mengukur properti investasi pada nilai wajar—tidak berubah.

CONTOH 5 – PENERAPAN DEFINISI ESTIMASI AKUNTANSI—NILAI WAJAR LIABILITAS PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM YANG DISELESAIKAN DENGAN KAS

Pola Fakta

5.1. Pada 1 Januari 20X0, Entitas A memberikan 100 hak atas kenaikan harga saham atau *share appreciation rights* (SAR) kepada setiap karyawannya, dengan syarat karyawan tersebut tetap bekerja di entitas tersebut selama tiga tahun ke depan. SAR memberikan hak kepada karyawan untuk pembayaran kas di masa depan berdasarkan kenaikan harga saham entitas selama periode vesting tiga tahun yang dimulai pada 1 Januari 20X0.

5.2. Dengan menerapkan PSAK 53: *Pembayaran Berbasis Saham*, Entitas A mencatat pemberian SAR sebagai transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas—dengan demikian, entitas mengakui liabilitas untuk SAR dan mengukur liabilitas tersebut pada nilai wajarnya (sebagaimana didefinisikan pada PSAK 53). Entitas A menerapkan formula *Black – Scholes – Merton* (model penetapan harga opsi) untuk mengukur nilai wajar liabilitas SAR pada 1 Januari 20X0 dan pada akhir periode pelaporan.

5.3. Pada tanggal 31 Desember 20X1, karena perubahan kondisi pasar sejak akhir periode pelaporan sebelumnya, Entitas A mengubah estimasi atas perkiraan volatilitas dari harga saham—sebuah *input* untuk model penetapan harga opsi—dalam mengestimasi nilai wajar liabilitas atas SAR pada tanggal tersebut. Entitas A menyimpulkan bahwa perubahan *input* tersebut bukan merupakan koreksi dari kesalahan periode sebelumnya.

Penerapan Definisi Estimasi Akuntansi

5.4. Nilai wajar liabilitas merupakan estimasi akuntansi karena:

- (a) nilai wajar liabilitas adalah jumlah moneter dalam laporan keuangan yang dipengaruhi oleh ketidakpastian pengukuran. Nilai wajar tersebut adalah jumlah di mana liabilitas dapat diselesaikan dalam transaksi hipotetis—oleh karena itu, tidak dapat diobservasi secara langsung dan harus diestimasi.
- (b) nilai wajar liabilitas merupakan *output* dari teknik pengukuran (model penetapan harga opsi) yang digunakan dalam menerapkan kebijakan akuntansi (mengukur liabilitas untuk pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas pada nilai wajar).
- (c) untuk mengestimasi nilai wajar liabilitas, Entitas A menggunakan pertimbangan dan asumsi, sebagai contoh, dalam:
 - (i) memilih teknik pengukuran—memilih model penetapan harga opsi; dan
 - (ii) menerapkan teknik pengukuran—mengembangkan *input* yang akan digunakan pelaku pasar dalam menerapkan model penetapan harga opsi tersebut, seperti perkiraan volatilitas dari harga saham dan dividen yang diharapkan dari saham tersebut.

5.5. Dalam pola fakta ini, perubahan dalam perkiraan volatilitas dari harga saham merupakan perubahan dalam *input* yang digunakan untuk mengukur nilai wajar dari liabilitas untuk SAR pada 31 Desember 20X1. Dampak perubahan ini adalah perubahan estimasi akuntansi karena kebijakan akuntansi—untuk mengukur liabilitas pada nilai wajar—tidak berubah.