



STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

KOMITE STANDAR
AKUNTANSI PEMERINTAHAN
2025

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN Republik Indonesia

SAP[®]

Daftar Isi

| | Hal |
|---|-----|
| Kerangka Konseptual | 1 |
| Pernyataan No 01 Penyajian Laporan Keuangan | 25 |
| Pernyataan No 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas | 59 |
| Pernyataan No 03 Laporan Arus Kas | 83 |
| Pernyataan No 04 Catatan Atas Laporan Keuangan..... | 105 |
| Pernyataan No 05 Akuntansi Persediaan | 123 |
| Pernyataan No 06 Akuntansi Investasi | 131 |
| Pernyataan No 07 Akuntansi Aset Tetap | 145 |
| Pernyataan No 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan | 161 |
| Pernyataan No 09 Akuntansi Kewajiban | 171 |
| Pernyataan No 10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak Dilanjutkan..... | 191 |
| Pernyataan No 11 Laporan Keuangan Konsolidasian | 213 |
| Pernyataan No 12 Laporan Operasional | 221 |
| Pernyataan No 13 Akuntansi Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum.. | 241 |
| Pernyataan No 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud | 269 |
| Pernyataan No 15 Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan | 285 |
| Pernyataan No 16 Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi..... | 295 |
| Pernyataan No 17 Properti Investasi | 361 |
| Pernyataan No 18 Pendapatan dari Transaksi Nonpertukaran | 387 |
| Pernyataan No 19 Pengaturan Bersama | 427 |

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

**KERANGKA KONSEPTUAL
AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|----------|
| Pendahuluan ----- | 1-5 |
| Tujuan ----- | 1-3 |
| Ruang Lingkup ----- | 4-5 |
| Lingkungan Akuntansi Pemerintahan ----- | 6-16 |
| Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan Kekuasaan ----- | 8-9 |
| Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah | 10 |
| Pengaruh Proses Politik ----- | 11 |
| Hubungan Antara Pembayaran Pajak Dan Pelayanan Pemerintah ----- | 12 |
| Anggaran Sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian ----- | 13 |
| Investasi Dalam Aset Yang Tidak Langsung Menghasilkan Pendapatan | 14 |
| Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana Untuk Tujuan Pengendalian | 15 |
| Penyusutan Aset Tetap ----- | 16 |
| Pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna----- | 17-20 |
| Pengguna laporan keuangan----- | 17 |
| Kebutuhan informasi para pengguna laporan keuangan ----- | 18-20 |
| Entitas akuntansi dan pelaporan----- | 21-23 |
| Peranan dan tujuan pelaporan keuangan ----- | 24-27 |
| Peranan pelaporan keuangan----- | 24-25 |
| Tujuan Pelaporan Keuangan ----- | 26-27 |
| Komponen Laporan Keuangan----- | 28-29 |
| Dasar Hukum Pelaporan Keuangan ----- | 30 |
| Asumsi Dasar ----- | 31-34 |
| Kemandirian Entitas ----- | 32 |
| Kesinambungan Entitas ----- | 33 |
| Keterukuran Dalam Satuan Uang (<i>Monetary Measurement</i>)----- | 34 |
| Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan ----- | 35-40 |
| Relevan ----- | 36-37 |
| Andal----- | 38 |
| Dapat dibandingkan ----- | 39 |
| Dapat dipahami ----- | 40 |

| | |
|--|-----------|
| Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan ----- | 41-55 |
| Basis Akuntansi ----- | 42-45 |
| Nilai Historis (<i>Historical Cost</i>) ----- | 46-47 |
| Realisasi (<i>Realization</i>) ----- | 48-49 |
| Substansi Mengungguli Bentuk Formal (<i>Substance Over Form</i>) ----- | 50 |
| Periodisitas (<i>Periodicity</i>) ----- | 51 |
| Konsistensi (<i>Consistency</i>) ----- | 52 |
| Pengungkapan Lengkap (<i>Full Disclosure</i>) ----- | 53 |
| Penyajian Wajar (<i>Fair Presentation</i>) ----- | 54-55 |
| Kendala Informasi Yang Relevan dan Andal ----- | 56-59 |
| Materialitas ----- | 57 |
| Pertimbangan Biaya dan Manfaat ----- | 58 |
| Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif ----- | 59 |
| Unsur Laporan Keuangan ----- | 60-83 |
| Laporan Realisasi Anggaran ----- | 61-62 |
| Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih ----- | 63 |
| Neraca ----- | 64-77 |
| Aset ----- | 66-72 |
| Kewajiban ----- | 73-76 |
| Ekuitas ----- | 77 |
| Laporan Operasional ----- | 78-79 |
| Laporan Arus Kas ----- | 80-81 |
| Laporan Perubahan Ekuitas ----- | 82 |
| Catatan atas Laporan Keuangan ----- | 83 |
| Pengakuan Unsur Laporan Keuangan ----- | 84-97 |
| Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi ----- | 87 |
| Keandalan Pengukuran ----- | 88-89 |
| Pengakuan Aset ----- | 90-92 |
| Pengakuan Kewajiban ----- | 93-94 |
| Pengakuan Pendapatan ----- | 95 |
| Pengakuan Beban Dan Belanja ----- | 96-97 |
| Pengukuran Unsur Laporan Keuangan ----- | 98-99 |

1 PENDAHULUAN

2 Tujuan

3 1. Kerangka Konseptual ini merumuskan konsep yang mendasari penyusunan
4 dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya dapat disebut
5 standar. Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:

- 6 (a) penyusun standar dalam melaksanakan tugasnya;
- 7 (b) penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang
8 belum diatur dalam standar;
- 9 (c) pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan
10 disusun sesuai dengan standar; dan
- 11 (d) para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan
12 pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar.

13 2. Kerangka Konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat
14 masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam standar akuntansi pemerintahan.

15 3. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan standar,
16 maka ketentuan standar diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam
17 jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan
18 pengembangan standar akuntansi pemerintahan di masa depan.

19 Ruang Lingkup

20 4. Kerangka konseptual ini membahas:

- 21 (a) tujuan kerangka konseptual;
- 22 (b) lingkungan akuntansi pemerintahan;
- 23 (c) pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
- 24 (d) entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
- 25 (e) peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan, serta
26 dasar hukum;
- 27 (f) asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam
28 laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi; dan
- 29 (g) unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan
30 pengukurannya.

31 5. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan Pemerintah Pusat
32 dan daerah.

33 LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN

34 6. Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh terhadap
35 karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

36

- 1 7. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu dipertimbangkan dalam
2 menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:
- 3 (a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:
- 4 (1) bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;
- 5 (2) sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
- 6 (3) pengaruh proses politik;
- 7 (4) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.
- 8 (b) Ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian:
- 9 (1) anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai
10 alat pengendalian;
- 11 (2) investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
- 12 (3) kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian; dan
- 13 (4) penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan
14 dalam kegiatan operasional pemerintahan.

15 **BENTUK UMUM PEMERINTAHAN DAN PEMISAHAN KEKUASAAN**

16 8. Dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berdasar Pancasila,
17 kekuasaan ada di tangan rakyat sesuai dengan sila keempat. Rakyat mendelegasikan
18 kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan
19 pendelegasian kekuasaan ini terdapat pemisahan wewenang di antara eksekutif,
20 legislatif, yudikatif, dan penyelenggara negara lainnya sebagaimana diatur dalam
21 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Sistem ini
22 dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan terhadap kemungkinan
23 penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggara negara.

24 9. Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan negara, pemerintah
25 menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada DPR/DPRD untuk mendapatkan
26 persetujuan. Setelah mendapat persetujuan, pemerintah melaksanakannya dalam
27 batas-batas apropriasi dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang
28 berhubungan dengan apropriasi tersebut. Pemerintah bertanggung jawab atas
29 penyelenggaraan keuangan tersebut kepada DPR/DPRD.

30 **Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar** 31 **Pemerintah**

32 10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem
33 pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan
34 pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan
35 pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang
36 menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan
37 diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar
38 entitas pemerintahan.

1 **Pengaruh Proses Politik**

2 11. Salah satu tujuan utama pemerintah adalah meningkatkan kesejahteraan
3 seluruh rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah berupaya untuk mewujudkan
4 keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan negara yang
5 bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi
6 kebutuhan masyarakat. Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan
7 keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik untuk menyalurkan
8 berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

9 **Hubungan Antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah**

10 12. Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah memungut secara langsung
11 atas pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar pendapatan
12 pemerintah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan
13 kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan
14 pelayanan yang diberikan pemerintah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan
15 pelayanan yang diberikan oleh pemerintah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib
16 dipertimbangkan dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai
17 berikut:

- 18 (a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka
19 rela.
- 20 (b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana
21 ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang
22 diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai
23 kenikmatan yang diperoleh.
- 24 (c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan pungutan
25 yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan
26 dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan dibukanya kesempatan
27 kepada pihak lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan
28 pemerintah, seperti layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi
29 pelayanan oleh pemerintah menjadi lebih mudah.
- 30 (d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan
31 pemerintah adalah relatif sulit.

32 **Anggaran Sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan** 33 **Alat Pengendalian**

34 13. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara
35 eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan
36 pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja
37 tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau
38 surplus. Dengan demikian, anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah
39 dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh
40 pemerintah untuk suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan.
41 Namun, tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih

- 1 atau kurang dari satu tahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan
2 pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan,
3 antara lain karena:
- 4 (a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
 - 5 (b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara
6 belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
 - 7 (c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
 - 8 (d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.
 - 9 (e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah
10 sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

11 **Investasi Dalam Aset yang tidak Langsung Menghasilkan** 12 **Pendapatan**

13 14. Pemerintah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset yang
14 tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah, seperti gedung
15 perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian besar aset
16 dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program pemeliharaan dan
17 rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan manfaat yang hendak
18 dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi pemerintah berbeda dengan
19 fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian besar aset tersebut tidak menghasilkan
20 pendapatan secara langsung bagi pemerintah, bahkan menimbulkan komitmen
21 pemerintah untuk memeliharanya di masa mendatang.

22 **Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana Untuk Tujuan** 23 **Pengendalian**

24 15. Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan
25 pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang
26 memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan
27 entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan
28 pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan
29 pengendalian masing-masing kelompok dana selain kelompok dana umum (*the*
30 *general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan
31 keuangan pemerintah.

32 **PENYUSUTAN ASET TETAP**

33 16. Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti
34 tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan
35 penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

36 **PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA** 37 **Pengguna Laporan Keuangan**

38 17. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan
39 pemerintah, namun tidak terbatas pada:

- 1 (a) masyarakat;
- 2 (b) wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- 3 (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan
- 4 pinjaman; dan
- 5 (d) pemerintah.

6 **Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan**

7 18. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk
8 memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian,
9 laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik
10 dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, terhubung laporan
11 keuangan pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan
12 negara, maka komponen laporan yang disajikan setidaknya-tidaknya mencakup jenis
13 laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-
14 undangan (*statutory reports*). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama
15 pendapatan pemerintah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi
16 kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian.

17 19. Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi
18 kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila
19 didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan
20 kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata. Namun, apabila terdapat
21 ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu
22 laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib
23 disajikan demikian.

24 20. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam
25 laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam
26 laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan
27 keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi
28 tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka
29 konseptual ini maupun standar-standar akuntansi yang dinyatakan lebih lanjut.

30 **Entitas Akuntansi dan Pelaporan**

31 21. Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola
32 anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan
33 menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.

34 22. Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau
35 lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib
36 menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan
37 umum, yang terdiri dari:

- 38 (a) Pemerintah pusat;
- 39 (b) Pemerintah daerah;
- 40 (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah
- 41 pusat;

1 (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi
2 lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi
3 dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

4 23. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat
5 pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset,
6 yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan
7 wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

8 **PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN**

9 **Peranan Pelaporan Keuangan**

10 24. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan
11 mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas
12 pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan
13 untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan
14 kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi
15 efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan
16 ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

17 25. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-
18 upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan
19 secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

20 (a) Akuntabilitas

21 Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan
22 kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan
23 yang telah ditetapkan secara periodik.

24 (b) Manajemen

25 Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu
26 entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi
27 perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan
28 ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

29 (c) Transparansi

30 Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat
31 berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui
32 secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam
33 pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada
34 peraturan perundang-undangan.

35 (d) Keseimbangan antar Generasi (*intergenerational equity*)

36 Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan
37 pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang
38 dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut
39 menanggung beban pengeluaran tersebut.

40

- 1 (e) Evaluasi Kinerja
2 Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber
3 daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang
4 direncanakan.

5 **Tujuan Pelaporan Keuangan**

6 26. Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang
7 bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan
8 baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

- 9 (a) menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya
10 keuangan;
11 (b) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk
12 membiayai seluruh pengeluaran;
13 (c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan
14 dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
15 (d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai
16 seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
17 (e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan
18 berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun
19 jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
20 (f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan,
21 apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang
22 dilakukan selama periode pelaporan.

23 27. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan
24 informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi,
25 transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih,
26 surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu
27 entitas pelaporan.

28 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

29 28. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- 30 (a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
31 (b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
32 (c) Neraca;
33 (d) Laporan Operasional (LO);
34 (e) Laporan Arus Kas (LAK);
35 (f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
36 (g) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

1 29. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut pada paragraf 28, entitas
2 pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang
3 diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

4 **DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN**

5 30. Pelaporan keuangan pemerintah diselenggarakan berdasarkan peraturan
6 perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah, antara lain:

- 7 (a) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya
8 bagian yang mengatur keuangan negara;
- 9 (b) Undang-Undang di bidang keuangan negara;
- 10 (c) Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan
11 peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
- 12 (d) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah daerah,
13 khususnya yang mengatur keuangan daerah;
- 14 (e) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan
15 pusat dan daerah;
- 16 (f) Peraturan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan
17 dan Belanja Negara/Daerah; dan
- 18 (g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat
19 dan daerah.

20 **ASUMSI DASAR**

21 31. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah
22 anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar
23 akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

- 24 (a) Asumsi kemandirian entitas;
- 25 (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan
- 26 (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

27 **Kemandirian Entitas**

28 32. Asumsi kemandirian entitas, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap
29 sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan
30 keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam
31 pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya
32 kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan
33 tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber
34 daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas
35 kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang
36 terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana atau tidak terlaksananya program
37 yang telah ditetapkan.

1 **Kesinambungan Entitas**

2 33. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan
3 berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah diasumsikan tidak
4 bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

5 **Keterukuran Dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*)**

6 34. Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang
7 diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan
8 dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

9 **KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN**

10 35. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang
11 perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.
12 Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar
13 laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

- 14 (a) Relevan;
- 15 (b) Andal;
- 16 (c) Dapat dibandingkan; dan
- 17 (d) Dapat dipahami.

18 **Relevan**

19 36. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di
20 dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka
21 mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta
22 menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian,
23 informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud
24 penggunaannya.

25 37. Informasi yang relevan:

- 26 (a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)
27 Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi
28 ekspektasi mereka di masa lalu.
- 29 (b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)
30 Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan
31 datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- 32 (c) Tepat waktu
33 Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam
34 pengambilan keputusan.
- 35 (d) Lengkap
36 Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin,
37 mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan
38 keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang

1 melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan
2 keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan
3 informasi tersebut dapat dicegah.

4 **Andal**

5 38. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan
6 dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.
7 Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat
8 diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat
9 menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

10 (a) Penyajian Jujur

11 Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang
12 seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

13 (b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

14 Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila
15 pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap
16 menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

17 (c) Netralitas

18 Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan
19 pihak tertentu.

20 **Dapat Dibandingkan**

21 39. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika
22 dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan
23 keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan
24 secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu
25 entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun.
26 Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan
27 menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan
28 kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang
29 diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

30 **Dapat Dipahami**

31 40. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh
32 pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas
33 pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan
34 yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya
35 kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

36 **PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN**

37 41. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan
38 yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar,
39 penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya,

1 serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang
2 disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan
3 pelaporan keuangan pemerintah:

- 4 (a) Basis akuntansi;
- 5 (b) Prinsip nilai historis;
- 6 (c) Prinsip realisasi;
- 7 (d) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
- 8 (e) Prinsip periodisitas;
- 9 (f) Prinsip konsistensi;
- 10 (g) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
- 11 (h) Prinsip penyajian wajar.

12 **Basis Akuntansi**

13 42. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah
14 basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas.
15 Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan
16 dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.

17 43. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk
18 memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening
19 Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat
20 kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi
21 walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau
22 entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa
23 disajikan pula pada LO.

24 44. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka
25 LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan
26 pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah
27 atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan
28 diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun
29 demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual,
30 maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

31 45. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui
32 dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi
33 lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas
34 atau setara kas diterima atau dibayar.

35 **Nilai Historis (*Historical Cost*)**

36 46. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau
37 sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada
38 saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan

1 akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam
2 pelaksanaan kegiatan pemerintah.

3 47. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih
4 obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan
5 nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

6 **Realisasi (*Realization*)**

7 48. Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah
8 diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan
9 untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih
10 merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas
11 diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.

12 49. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue*
13 *principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana
14 dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

15 **Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)**

16 50. Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta
17 peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut
18 perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan
19 hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak
20 konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan
21 dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

22 **Periodisitas (*Periodicity*)**

23 51. Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi
24 menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi
25 sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah
26 tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

27 **Konsistensi (*Consistency*)**

28 52. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari
29 periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini
30 tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke
31 metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan
32 syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih
33 baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini
34 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

35 **Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)**

36 53. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan
37 oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat

1 ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas
2 Laporan Keuangan.

3 **Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)**

4 54. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran,
5 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan
6 Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

7 55. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi
8 penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan
9 tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta
10 tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan
11 keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat
12 melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan
13 tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun
14 demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya,
15 pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan
16 yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang
17 terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

18 **KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL**

19 56. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan
20 yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan
21 informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat
22 keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang
23 menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah,
24 yaitu:

- 25 (a) Materialitas;
- 26 (b) Pertimbangan biaya dan manfaat;
- 27 (c) Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

28 **Materialitas**

29 57. Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah
30 hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi
31 dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam
32 mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang
33 diambil atas dasar laporan keuangan.

34 **Pertimbangan Biaya dan Manfaat**

35 58. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya
36 penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya
37 menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya.
38 Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang

1 substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati
2 manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain di samping mereka yang
3 menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor
4 mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

5 **Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif**

6 59. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu
7 keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi
8 oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam
9 berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat
10 kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah
11 pertimbangan profesional.

12 **UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

13 60. Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran
14 (*Statement of Budget Realization*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan
15 anggaran terdiri dari LRA dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri dari
16 Neraca, LO, LPE, dan LAK. CaLK merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan
17 lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan
18 merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran
19 maupun laporan finansial.

20 **LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

21 61. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan
22 pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang
23 menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode
24 pelaporan.

25 62. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran
26 terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur
27 dapat dijelaskan sebagai berikut :

- 28 (a) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara
29 Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo
30 Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi
31 hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- 32 (b) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara
33 Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
34 anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh
35 pemerintah.
- 36 (c) Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan
37 dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi
38 hasil.

- 1 (d) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak
2 berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau
3 akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-
4 tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama
5 dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
6 Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil
7 divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran
8 kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan
9 penyertaan modal oleh pemerintah.

10 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

11 63. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan
12 atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun
13 sebelumnya.

14 **NERACA**

15 64. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai
16 aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

17 65. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas.
18 Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- 19 (a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh
20 pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat
21 ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh
22 pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang,
23 termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa
24 bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan
25 sejarah dan budaya.
- 26 (b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
27 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
28 pemerintah.
- 29 (c) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset
30 dan kewajiban pemerintah.

31 **Aset**

32 66. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset
33 tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi
34 kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan atau penghematan
35 belanja bagi pemerintah.

36 67. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset
37 diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan
38 atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal

1 pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan
2 sebagai aset nonlancar.

3 68. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang,
4 dan persediaan.

5 69. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak
6 berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan
7 pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan
8 menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

9 70. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan
10 maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu
11 lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi
12 nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam
13 Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi
14 nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah
15 dan investasi permanen lainnya.

16 71. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan,
17 irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

18 72. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk
19 dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

20 **Kewajiban**

21 73. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai
22 kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan
23 sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

24 74. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau
25 tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban
26 muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari
27 masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga internasional.
28 Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja
29 pada pemerintah atau dengan pemberi jasa lainnya.

30 75. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi
31 dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

32 76. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban
33 jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang
34 diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan.
35 Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya
36 dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

1 **Ekuitas**

2 77. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara
3 aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal
4 dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

5 **LAPORAN OPERASIONAL**

6 78. Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang
7 menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah
8 untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

9 79. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari
10 pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat
11 dijelaskan sebagai berikut:

- 12 (a) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai
13 kekayaan bersih.
- 14 (b) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai
15 kekayaan bersih.
- 16 (c) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh
17 suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana
18 perimbangan dan dana bagi hasil.
- 19 (d) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi
20 karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak
21 diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh
22 entitas bersangkutan.

23 **LAPORAN ARUS KAS**

24 80. Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas
25 operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal,
26 penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama
27 periode tertentu.

28 81. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan
29 pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 30 (a) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum
31 Negara/Daerah.
- 32 (b) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum
33 Negara/Daerah.

34 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

35 82. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan
36 ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

1 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

2 83. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari
3 angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL,
4 Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas.
5 Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan
6 akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang
7 diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi
8 Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan
9 penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan
10 mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- 11 (a) Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas
12 Akuntansi;
- 13 (b) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- 14 (c) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan
15 berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- 16 (d) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan
17 kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-
18 transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- 19 (e) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada
20 lembar muka laporan keuangan;
- 21 (f) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar
22 Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan
23 keuangan;
- 24 (g) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar,
25 yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

26 **PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

27 84. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria
28 pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan
29 menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA,
30 belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada
31 laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan
32 dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh
33 oleh kejadian atau peristiwa terkait.

34 85. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa
35 untuk diakui yaitu:

- 36 (a) terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian
37 atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas
38 pelaporan yang bersangkutan;
- 39 (b) kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur
40 atau dapat diestimasi dengan andal.

1 86. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria
2 pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

3 **Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi**

4 87. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat
5 ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi
6 bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau
7 kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan. Konsep ini
8 diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah.
9 Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan
10 dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan
11 keuangan.

12 **Keandalan Pengukuran**

13 88. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat
14 peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya
15 pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran
16 berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan
17 transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

18 89. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria
19 pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain
20 di masa mendatang.

21 **Pengakuan Aset**

22 90. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh
23 pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

24 91. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau
25 beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk
26 atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan
27 nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

28 92. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari
29 pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil
30 pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan
31 pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan
32 tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan
33 demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan
34 pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan
35 mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas
36 Umum Negara/Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat
37 ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi
38 berjalan.

1 **Pengakuan Kewajiban**

2 93. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya
3 ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat
4 pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian
5 yang dapat diukur dengan andal.

6 94. Sejalan dengan penerapan basis akrual, kewajiban diakui pada saat dana
7 pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

8 **Pengakuan Pendapatan**

9 95. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut
10 atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui pada saat kas
11 diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.

12 **Pengakuan Beban dan Belanja**

13 96. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau
14 terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

15 97. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum
16 Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara
17 pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran
18 tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

19 **PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

20 98. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan
21 memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam
22 laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar
23 pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan
24 yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar
25 sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang
26 bersangkutan.

27 99. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah.
28 Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan
29 dinyatakan dalam mata uang rupiah.

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 01

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Daftar Isi

| | Paragraf |
|---|-----------|
| Pendahuluan ----- | 1 - 7 |
| Tujuan----- | 1 |
| Ruang Lingkup ----- | 2 - 4 |
| Basis Akuntansi ----- | 5 - 7 |
| Definisi ----- | 8 |
| Tujuan Laporan Keuangan ----- | 9 - 12 |
| Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan ----- | 13 |
| Komponen-Komponen Laporan Keuangan ----- | 14 - 24 |
| Struktur dan Isi ----- | 25-113 |
| Pendahuluan----- | 25 - 26 |
| Identifikasi Laporan Keuangan ----- | 27 - 31 |
| Periode Pelaporan ----- | 32 - 33 |
| Tepat Waktu ----- | 34 |
| Laporan Realisasi Anggaran ----- | 35 - 40 |
| Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih ----- | 41 - 43 |
| Neraca ----- | 44 - 85 |
| Klasifikasi ----- | 45 - 53 |
| Aset Lancar ----- | 54 - 55 |
| Aset Nonlancar ----- | 56 - 66 |
| Pengakuan Aset----- | 67 - 68 |
| Pengukuran Aset----- | 69 - 74 |
| Kewajiban Jangka Pendek ----- | 75 - 77 |
| Kewajiban Jangka Panjang ----- | 78 - 80 |
| Pengakuan Kewajiban ----- | 81 - 82 |
| Pengukuran Kewajiban ----- | 83 |
| Ekuitas----- | 84 - 85 |
| Informasi yang disajikan dalam neraca atau dalam Catatan atas laporan keuangan ----- | 86 - 88 |
| Laporan Arus Kas----- | 89 - 91 |
| Laporan Operasional ----- | 92 - 100 |
| Laporan Perubahan Ekuitas ----- | 101 - 103 |
| Catatan atas Laporan Keuangan ----- | 104 - 113 |
| Struktur ----- | 104 - 107 |
| Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi ----- | 108 - 112 |
| Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya ----- | 113 |
| Tanggal efektif ----- | 114 - 115 |

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran PSAP 01.A : Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat
- Ilustrasi Lampiran PSAP 01.B : Contoh Format Neraca Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota
- Ilustrasi Lampiran PSAP 01.C : Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Pusat
- Ilustrasi Lampiran PSAP 01.D : Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota
- Ilustrasi Lampiran PSAP 01.E : Contoh Format Laporan Perubahan SAL Pemerintah Pusat
- Ilustrasi Lampiran PSAP 01.F : Contoh Format Laporan Perubahan SAL Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 01**
3 **PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan
10 untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka
11 meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar
12 periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan
13 keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar
14 pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam
15 ketentuan peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar
16 ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan,
17 pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.
18 Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan,
19 pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa
20 yang lain, diatur dalam standar akuntansi pemerintahan lainnya.

21 **Ruang Lingkup**

22 2. *Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan*
23 *basis akrual.*

24 3. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan
25 untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah
26 masyarakat, termasuk lembaga legislatif, pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi
27 atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah.
28 Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari
29 laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan
30 tahunan.

31 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam*
32 *menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah*
33 *daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan*
34 *negara/daerah.*

35 **BASIS AKUNTANSI**

36 5. *Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah*
37 *yaitu basis akrual.*

1 6. Entitas pelaporan menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan
2 keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan dan
3 beban, maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.

4 7. **Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual,**
5 **menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan**
6 **dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.**

7 **DEFINISI**

8 8. **Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan**
9 **Standar dengan pengertian:**

10 **Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah**
11 **meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur**
12 **dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara**
13 **sistematis untuk satu periode.**

14 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan**
15 **tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat**
16 **Daerah.**

17 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana keuangan**
18 **tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.**

19 **Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan**
20 **mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk**
21 **melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.**

22 **Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada**
23 **Bendahara Umum Negara/Daerah.**

24 **Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh**
25 **pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat**
26 **ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh**
27 **pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang,**
28 **termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa**
29 **bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan**
30 **sejarah dan budaya.**

31 **Aset tak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak**
32 **mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan**
33 **barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas**
34 **kekayaan intelektual.**

35 **Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12**
36 **(dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam**
37 **kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.**

- 1 **Basis akrual** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan
2 peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa
3 memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
- 4 **Basis kas** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan
5 peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
- 6 **Belanja** adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah
7 yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran
8 bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh
9 pemerintah.
- 10 **Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode
11 pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau
12 konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
- 13 **Dana Cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan
14 yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun
15 anggaran.
- 16 **Ekuitas** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset
17 dan kewajiban pemerintah.
- 18 **Entitas Akuntansi** adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna
19 barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun
20 laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
- 21 **Entitas Pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
22 entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan
23 perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban
24 berupa laporan keuangan.
- 25 **Investasi** adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi
26 seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat
27 meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada
28 masyarakat
- 29 **Kas** adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat
30 digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
- 31 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
32 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan
33 membayar seluruh pengeluaran-daerah.
- 34 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
35 Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh
36 penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.
- 37 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi,
38 aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas
39 pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

1 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
2 komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan
3 menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

4 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
5 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah

6 **Laporan keuangan konsolidasian** adalah suatu laporan keuangan yang
7 merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau
8 entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

9 **Laporan keuangan interim** adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara
10 dua laporan keuangan tahunan.

11 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

12 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
13 menyajikan laporan keuangan.

14 **Materialitas** adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu
15 informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat
16 atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau
17 besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di
18 mana kekurangan atau salah saji terjadi.

19 **Nilai wajar** adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang
20 memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

21 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan anggaran
22 yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi instansi dan
23 digunakan untuk memperoleh uang dari Bendahara Umum Negara/Daerah guna
24 membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode otorisasi tersebut.

25 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
26 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
27 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam
28 penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau
29 memanfaatkan surplus anggaran.

30 **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai
31 penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak
32 perlu dibayar kembali.

33 **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
34 Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
35 anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu
36 dibayar kembali oleh pemerintah.

37 **Penyusutan** adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang
38 dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang
39 bersangkutan.

- 1 **Persediaan** adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang
2 **dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-**
3 **barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka**
4 **pelayanan kepada masyarakat.**
- 5 **Piutang transfer** adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima
6 **pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-**
7 **undangan.**
- 8 **Pos** adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan
9 **keuangan.**
- 10 **Pos luar biasa** adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi
11 **karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak**
12 **diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh**
13 **entitas bersangkutan.**
- 14 **Rekening Kas Umum Negara** adalah rekening tempat penyimpanan uang negara
15 **yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk**
16 **menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran**
17 **negara pada bank sentral.**
- 18 **Rekening Kas Umum Daerah** adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah
19 **yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung seluruh**
20 **penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang**
21 **ditetapkan.**
- 22 **Saldo Anggaran Lebih** adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi
23 **SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta**
24 **penyesuaian lain yang diperkenankan.**
- 25 **Selisih kurs** adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke
26 **rupiah pada kurs yang berbeda.**
- 27 **Setara kas** adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap
28 **dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.**
- 29 **Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)** adalah selisih
30 **lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan**
31 **dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode**
32 **pelaporan.**
- 33 **Surplus/defisit-LO** adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu
34 **periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non**
35 **operasional dan pos luar biasa.**
- 36 **Surplus/defisit-LRA** adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan
37 **belanja selama satu periode pelaporan.**
- 38 **Tanggal pelaporan** adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

1 ***Transfer*** adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan
2 ***dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi***
3 ***hasil.***

4 ***Utang transfer*** adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan
5 ***pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.***

6 **TUJUAN LAPORAN KEUANGAN**

7 9. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi
8 keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan
9 umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan,
10 realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan
11 ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat
12 dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan
13 pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna
14 untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan
15 atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- 16 (a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan
17 ekuitas pemerintah;
- 18 (b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi,
19 kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
- 20 (c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
21 daya ekonomi;
- 22 (d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- 23 (e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya
24 dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- 25 (f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai
26 penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- 27 (g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas
28 pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

29 10. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif
30 dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya
31 sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumberdaya yang
32 dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait.
33 Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- 34 (a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan
35 anggaran; dan
- 36 (b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan,
37 termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

38 11. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan
39 informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

- 1 (a) aset;
- 2 (b) kewajiban;
- 3 (c) ekuitas;
- 4 (d) pendapatan-LRA;
- 5 (e) belanja;
- 6 (f) transfer;
- 7 (g) pembiayaan;
- 8 (h) saldo anggaran lebih
- 9 (i) pendapatan-LO;
- 10 (j) beban; dan
- 11 (k) arus kas.

12 12. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan
13 sebagaimana terdapat dalam paragraf 9, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi
14 tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, dapat
15 dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran
16 yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu
17 periode.

18 **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN**

19 13. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada
20 pimpinan entitas.

21 **KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

22 14. *Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan*
23 *terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (Statement of Budget Realization) dan*
24 *laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:*

- 25 (a) *Laporan Realisasi Anggaran;*
- 26 (b) *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;*
- 27 (c) *Neraca;*
- 28 (d) *Laporan Operasional;*
- 29 (e) *Laporan Arus Kas;*
- 30 (f) *Laporan Perubahan Ekuitas;*
- 31 (g) *Catatan atas Laporan Keuangan.*

32 15. *Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap*
33 *entitas pelaporan, kecuali:*

- 34 (a) *Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai*
35 *fungsi perbendaharaan umum;*

1 (b) **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh**
2 **Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan**
3 **keuangan konsolidasiannya.**

4 16. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang
5 ditetapkan sebagai bendahara umum negara/daerah dan/atau sebagai kuasa
6 bendahara umum negara/daerah.

7 17. Kegiatan keuangan pemerintah dibatasi dengan anggaran dalam bentuk
8 apropriasi atau otorisasi anggaran. Laporan keuangan menyediakan informasi
9 mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan sesuai
10 dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan Realisasi Anggaran memuat
11 anggaran dan realisasi.

12 18. Entitas pelaporan pemerintah pusat juga menyajikan Saldo Anggaran Lebih
13 pemerintah yang mencakup Saldo Anggaran Lebih tahun sebelumnya, penggunaan
14 Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)
15 tahun berjalan, dan penyesuaian lain yang diperkenankan.

16 19. Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan
17 kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi
18 selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian
19 terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan
20 pemerintahan di masa mendatang.

21 20. Entitas pelaporan menyajikan informasi untuk membantu para pengguna
22 dalam memperkirakan hasil operasi entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya
23 dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi.

24 21. Entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum menyajikan
25 informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama
26 suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

27 22. Entitas pelaporan menyajikan kekayaan bersih pemerintah yang mencakup
28 ekuitas awal, surplus/defisit periode bersangkutan, dan dampak kumulatif akibat
29 perubahan kebijakan dan kesalahan mendasar.

30 23. Untuk menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan,
31 entitas pelaporan harus mengungkapkan semua informasi penting baik yang telah
32 tersaji maupun yang tidak tersaji dalam lembar muka laporan keuangan.

33 24. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap
34 anggaran.

35 **STRUKTUR DAN ISI**

36 **Pendahuluan**

37 25. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada
38 lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos
39 lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan

1 Keuangan, dan merekomendasikan format ilustrasi standar ini yang dapat diikuti oleh
2 suatu entitas pelaporan sesuai dengan situasi masing-masing.

3 26. Pernyataan Standar ini menggunakan istilah pengungkapan dalam arti yang
4 seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap lembar muka laporan
5 keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pengungkapan yang
6 disyaratkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya disajikan
7 sesuai dengan ketentuan dalam standar tersebut. Kecuali ada standar yang mengatur
8 sebaliknya, pengungkapan yang demikian dibuat pada lembar muka laporan
9 keuangan yang relevan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

10 **Identifikasi Laporan Keuangan**

11 27. *Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari*
12 *informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.*

13 28. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan hanya berlaku untuk*
14 *laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu*
15 *laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna*
16 *untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut Standar Akuntansi*
17 *Pemerintahan dari informasi lain, namun bukan merupakan subyek yang diatur*
18 *dalam Pernyataan Standar ini.*

19 29. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Di
20 samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap
21 halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas
22 informasi yang disajikan:

- 23 (a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
24 (b) cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian dari
25 beberapa entitas pelaporan;
26 (c) tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang
27 sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
28 (d) mata uang pelaporan; dan
29 (e) tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan
30 keuangan.

31 30. Persyaratan dalam paragraf 27 dapat dipenuhi dengan penyajian judul dan
32 judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan. Berbagai
33 pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran halaman, referensi,
34 dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah pengguna dalam memahami
35 laporan keuangan.

36 31. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana informasi
37 disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat diterima
38 sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan dan
39 informasi yang relevan tidak hilang.

1 **Periode Pelaporan**

2 **32. Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam**
3 **setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan**
4 **laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang**
5 **atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan mengungkapkan informasi**
6 **berikut:**

- 7 (a) **alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,**
8 (b) **fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus**
9 **kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.**

10 33. Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah tanggal
11 pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran.
12 Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna
13 menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-
14 jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan. Contoh selanjutnya adalah dalam
15 masa transisi dari akuntansi berbasis kas ke akrual, suatu entitas pelaporan
16 mengubah tanggal pelaporan entitas-entitas akuntansi yang berada dalam entitas
17 pelaporan untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan konsolidasian.

18 **Tepat Waktu**

19 34. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi
20 pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang
21 dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan bukan merupakan
22 alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu.

23 **LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

24 **35. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan**
25 **pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD.**

26 36. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan
27 penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam
28 satu periode pelaporan

29 **37. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-**
30 **unsur sebagai berikut:**

- 31 (a) **Pendapatan-LRA;**
32 (b) **belanja;**
33 (c) **transfer;**
34 (d) **surplus/defisit-LRA;**
35 (e) **pembiayaan;**
36 (f) **sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.**

37 **38. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara**
38 **anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.**

1 39. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas
2 Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi
3 pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya
4 perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang
5 merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

6 40. PSAP No. 02 mengatur persyaratan-persyaratan untuk penyajian Laporan
7 Realisasi Anggaran dan pengungkapan informasi terkait.

8 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

9 41. *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara*
10 *komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:*

- 11 (a) *Saldo Anggaran Lebih awal;*
- 12 (b) *Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;*
- 13 (c) *Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;*
- 14 (d) *Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan*
- 15 (e) *Lain-lain;*
- 16 (f) *Saldo Anggaran Lebih Akhir.*

17 42. *Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut*
18 *dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran*
19 *Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

20 43. Contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan pada
21 ilustrasi PSAP 01 E dan 01 F. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan
22 bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar
23 untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

24 **NERACA**

25 44. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai
26 aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

27 **Klasifikasi**

28 45. *Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar*
29 *dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban*
30 *jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.*

31 46. *Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan*
32 *kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau*
33 *dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-*
34 *jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12*
35 *(dua belas) bulan.*

36 47. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan
37 digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi

1 terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan informasi
2 mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya
3 dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.

4 48. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan
5 bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi
6 tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan
7 dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan
8 sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban
9 jangka pendek dan jangka panjang.

10 49. ***Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-***
11 ***pos berikut:***

- 12 (a) ***kas dan setara kas;***
- 13 (b) ***investasi jangka pendek;***
- 14 (c) ***piutang pajak dan bukan pajak;***
- 15 (d) ***persediaan;***
- 16 (e) ***investasi jangka panjang;***
- 17 (f) ***aset tetap;***
- 18 (g) ***kewajiban jangka pendek;***
- 19 (h) ***kewajiban jangka panjang;***
- 20 (i) ***ekuitas.***

21 50. ***Pos-pos selain yang disebutkan pada paragraf 49 disajikan dalam***
22 ***Neraca jika Standar Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika penyajian***
23 ***demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas***
24 ***pelaporan.***

25 51. Contoh format Neraca disajikan dalam ilustrasi PSAP 01.A dan 01.B Standar
26 ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar.
27 Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu
28 dalam pelaporan keuangan.

29 52. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan
30 pada faktor-faktor berikut ini:

- 31 (a) Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
- 32 (b) Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
- 33 (c) Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

34 53. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang
35 diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset
36 tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas
37 dasar nilai wajar yang diestimasi.

1 **Aset Lancar**

2 54. **Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:**

- 3 (a) **diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual**
4 **dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau**
5 (b) **berupa kas dan setara kas.**
6 (c) **Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan**
7 **sebagai aset nonlancar.**

8 55. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang,
9 dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3
10 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan.
11 Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda, penjualan angsuran,
12 tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua
13 belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Persediaan mencakup barang atau
14 perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis
15 seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa,
16 dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

17 **Aset Nonlancar**

18 56. **Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset**
19 **tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk**
20 **kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum.**

21 57. **Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset**
22 **tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah pemahaman atas**
23 **pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.**

24 58. **Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk**
25 **dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang terdiri**
26 **dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.**

27 59. **Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang**
28 **dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.**

29 60. **Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang**
30 **dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.**

31 61. **Investasi nonpermanen terdiri dari:**

- 32 (a) **Investasi dalam Surat Utang Negara;**
33 (b) **Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan**
34 **kepada pihak ketiga; dan**
35 (c) **Investasi nonpermanen lainnya**

- 1 **62. Investasi permanen terdiri dari:**
- 2 (a) **Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan**
- 3 **daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan**
- 4 **internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.**
- 5 (b) **Investasi permanen lainnya.**
- 6 **63. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih**
- 7 **dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau**
- 8 **dimanfaatkan oleh masyarakat umum.**
- 9 **64. Aset tetap terdiri dari:**
- 10 (a) **Tanah;**
- 11 (b) **Peralatan dan mesin;**
- 12 (c) **Gedung dan bangunan;**
- 13 (d) **Jalan, irigasi, dan jaringan;**
- 14 (e) **Aset tetap lainnya; dan**
- 15 (f) **Konstruksi dalam pengerjaan.**
- 16 **65. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung**
- 17 **kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam**
- 18 **satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.**
- 19 **66. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk**
- 20 **dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang**
- 21 **jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, aset kerjasama dengan pihak ketiga**
- 22 **(kemitraan), dan kas yang dibatasi penggunaannya.**

23 **Pengakuan Aset**

- 24 **67. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh**
- 25 **oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan**
- 26 **andal.**
- 27 **68. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau**
- 28 **kepenguasaannya berpindah.**

29 **Pengukuran Aset**

- 30 **69. Pengukuran aset adalah sebagai berikut:**
- 31 (a) **Kas dicatat sebesar nilai nominal;**
- 32 (b) **Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;**
- 33 (c) **Piutang dicatat sebesar nilai nominal;**
- 34 (d) **Persediaan dicatat sebesar:**
- 35 **(1) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
- 36 **(2) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**

1 (3) **Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/**
2 **rampasan.**

3 70. **Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk**
4 **biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah**
5 **atas investasi tersebut;**

6 71. **Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap**
7 **dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset**
8 **tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.**

9 72. **Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat**
10 **disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

11 73. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi
12 biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk
13 biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan,
14 dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap
15 tersebut.

16 74. **Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam**
17 **mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank**
18 **sentral pada tanggal neraca.**

19 **Kewajiban Jangka Pendek**

20 75. **Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika**
21 **diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.**
22 **Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.**

23 76. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama
24 seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer
25 pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap
26 aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

27 77. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam
28 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman,
29 utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), dan
30 bagian lancar utang jangka panjang.

31 **Kewajiban Jangka Panjang**

32 78. **Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka**
33 **panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk diselesaikan**
34 **dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:**

- 35 (a) **jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;**
36 (b) **entitas bermaksud mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut atas**
37 **dasar jangka panjang; dan**

1 (c) ***maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan***
2 ***kembali (refinancing), atau adanya penjadualan kembali terhadap***
3 ***pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.***

4 ***Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai***
5 ***dengan paragraf ini, bersama-sama dengan informasi yang mendukung***
6 ***penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

7 79. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya
8 mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*)
9 berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap
10 dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian
11 dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka
12 panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada
13 pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali),
14 pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini
15 diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian
16 pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa
17 substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

18 80. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*)
19 yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek
20 (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan
21 peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan
22 sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 23 (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
24 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
25 (b) tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan
26 setelah tanggal pelaporan.

27 **Pengakuan Kewajiban**

28 81. ***Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber***
29 ***daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai***
30 ***saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai***
31 ***penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.***

32 82. ***Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat***
33 ***kewajiban timbul.***

34 **Pengukuran Kewajiban**

35 83. ***Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang***
36 ***asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata***
37 ***uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.***

1 **Ekuitas**

2 84. ***Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih***
3 ***antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan.***

4 85. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan
5 Perubahan Ekuitas.

6 **Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau Dalam Catatan atas** 7 **Laporan Keuangan**

8 86. ***Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun***
9 ***dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos yang disajikan,***
10 ***diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang***
11 ***bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu,***
12 ***sesuai dengan sifatnya.***

13 87. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di Catatan atas
14 Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Standar Akuntansi
15 Pemerintahan dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-faktor yang
16 disebutkan dalam paragraf 86 dapat digunakan dalam menentukan dasar bagi
17 subklasifikasi.

18 88. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

- 19 (a) piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, fihak terkait,
20 uang muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut sumbernya;
- 21 (b) persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur akuntansi
22 untuk persediaan;
- 23 (c) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar yang
24 mengatur tentang aset tetap;
- 25 (d) utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
- 26 (e) dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
- 27 (f) pengungkapan kepentingan pemerintah dalam perusahaan
28 negara/daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat
29 pengendalian dan metode penilaian.

30 **LAPORAN ARUS KAS**

31 89. Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan,
32 perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan
33 setara kas pada tanggal pelaporan.

34 90. ***Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas***
35 ***operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.***

36 91. Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan
37 arus kas diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 03 tentang
38 Laporan Arus Kas.

1 LAPORAN OPERASIONAL

2 92. *Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan*
3 *pos-pos sebagai berikut:*

- 4 (a) *Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;*
- 5 (b) *Beban dari kegiatan operasional ;*
- 6 (c) *Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;*
- 7 (d) *Pos luar biasa, bila ada;*
- 8 (e) *Surplus/defisit-LO.*

9 *Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam laporan operasional*
10 *jika standar ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk menyajikan dengan*
11 *wajar hasil operasi suatu entitas pelaporan.*

12 93. Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional
13 suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi
14 fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

15 94. Penambahan pos-pos pada laporan operasional dan deskripsi yang
16 digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila diperlukan untuk menjelaskan
17 operasi dimaksud. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan meliputi materialitas dan
18 sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.

19 95. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut suatu klasifikasi beban,
20 beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban
21 penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan
22 tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu
23 entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan
24 entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai
25 fungsi.

26 96. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-
27 beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian
28 laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan
29 dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban
30 ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu.

31 97. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi
32 mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi, a.l.
33 meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban
34 bunga pinjaman.

35 98. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi tergantung
36 pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi.
37 Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin, baik langsung
38 maupun tidak langsung, berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan.
39 Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai

1 kelebihan tersendiri, maka standar ini memperbolehkan entitas pelaporan memilih
2 salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara layak.

3 99. Dalam Laporan Operasional, surplus/defisit penjualan aset nonlancar dan
4 pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri.

5 100. PSAP 12 menguraikan secara lebih rinci Laporan Operasional yang beban-
6 bebannya dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi. Laporan Operasional disajikan
7 dalam bentuk perbandingan dengan tahun sebelumnya, yang contoh formatnya dapat
8 dilihat pada ilustrasi PSAP 12.A dan 12.B.

9 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

10 101. *Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-*
11 *pos:*

12 (a) *Ekuitas awal*

13 (b) *Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;*

14 (c) *Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang*
15 *antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan*
16 *kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:*

17 1. *koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-*
18 *periode sebelumnya;*

19 2. *perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.*

20 (d) *Ekuitas akhir.*

21 102. *Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut*
22 *dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam*
23 *Catatan atas Laporan Keuangan.*

24 103. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas disajikan pada ilustrasi PSAP
25 01.C dan 01.D. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari
26 standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk
27 membantu dalam pelaporan keuangan.

28 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

29 **Struktur**

30 104. *Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan*
31 *membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas*
32 *Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:*

33 (a) *Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;*

34 (b) *Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;*

35 (c) *Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut*
36 *kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;*

37 (d) *Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-*
38 *kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi*
39 *dan kejadian-kejadian penting lainnya;*

- 1 (e) *Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar*
2 *muka laporan keuangan;*
- 3 (f) *Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi*
4 *Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan*
5 *keuangan;*
- 6 (g) *Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak*
7 *disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.*

8 105. *Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap*
9 *pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran*
10 *Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan*
11 *Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam*
12 *Catatan atas Laporan Keuangan.*

13 106. *Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci*
14 *atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi*
15 *Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan*
16 *Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula*
17 *dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang*
18 *diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta*
19 *pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang*
20 *wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-*
21 *komitmen lainnya.*

22 107. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah susunan
23 penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya
24 informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan dengan
25 informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

26 **Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi**

27 108. *Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan*
28 *menjelaskan hal-hal berikut ini:*

- 29 (a) *dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;*
30 (b) *sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan*
31 *ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi Pemerintahan*
32 *diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan*
- 33 (c) *setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami*
34 *laporan keuangan.*

35 109. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis–basis pengukuran
36 yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih
37 dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka
38 informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan
39 kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

1 110. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan,
2 manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan tersebut dapat
3 membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan
4 keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan
5 meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

- 6 (a) Pengakuan pendapatan-LRA dan pendapatan-LO;
- 7 (b) Pengakuan belanja;
- 8 (c) Pengakuan beban;
- 9 (d) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- 10 (e) Investasi;
- 11 (f) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- 12 (g) Kontrak-kontrak konstruksi;
- 13 (h) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- 14 (i) Kemitraan dengan pihak ketiga;
- 15 (j) Biaya penelitian dan pengembangan;
- 16 (k) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- 17 (l) Dana cadangan;
- 18 (m) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

19 111. Setiap entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-kegiatan
20 dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
21 Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pajak, retribusi
22 dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal revenue*), penjabaran mata
23 uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.

24 112. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang
25 disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula
26 diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam
27 Pernyataan Standar ini.

28 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

29 113. ***Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila***
30 ***belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu:***

- 31 ***a. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas***
32 ***tersebut beroperasi;***
- 33 ***b. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;***
- 34 ***c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan***
35 ***operasionalnya.***

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 114. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku*
3 *efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan*
4 *anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

5 115. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,*
6 *entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling*
7 *lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*

**PEMERINTAH PUSAT
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

PERATURAN PEMERINTAH
REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 01.A

(Dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|----|---|-------|-------|
| 1 | ASET | | |
| 2 | | | |
| 3 | ASET LANCAR | xxx | xxx |
| 4 | Kas di Bank Indonesia | xxx | xxx |
| 5 | Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara | xxx | xxx |
| 6 | Kas di Bendahara Pengeluaran | xxx | xxx |
| 7 | Kas di Bendahara Penerimaan | xxx | xxx |
| 8 | Investasi Jangka Pendek | xxx | xxx |
| 9 | Piutang Pajak | xxx | xxx |
| 10 | Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak | xxx | xxx |
| 11 | Penyisihan Piutang | (xxx) | (xxx) |
| 12 | Beban Dibayar Dimuka | xxx | xxx |
| 13 | Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx |
| 14 | Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx |
| 15 | Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga Internasional | xxx | xxx |
| 16 | Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran | xxx | xxx |
| 17 | Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi | xxx | xxx |
| 18 | Piutang Lainnya | xxx | xxx |
| 19 | Persediaan | | |
| 20 | Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19) | xxx | xxx |
| 21 | | | |
| 22 | Investasi Jangka Panjang | | |
| 23 | Investasi Non Permanen | | |
| 24 | Pinjaman Jangka Panjang | xxx | xxx |
| 25 | Dana Bergulir | xxx | xxx |
| 26 | Investasi dalam Obligasi | xxx | xxx |
| 27 | Investasi dalam Proyek Pembangunan | xxx | xxx |
| 28 | Investasi Non Permanen Lainnya | xxx | xxx |
| 29 | Jumlah nonpermanent Investment (24 s/d 28) | xxx | xxx |
| 30 | Investasi Permanen | | |
| 31 | Penyertaan Modal Negaran | xxx | xxx |
| 32 | Investasi Permanen Lainnya | xxx | xxx |
| 33 | Jumlah Investasi Permanen (31s/d 32) | xxx | xxx |
| 34 | Jumlah Investasi Jangka Panjang (29+33) | xxx | xxx |
| 35 | | | |
| 36 | Aset Tetap | | |
| 37 | Tanah | xxx | xxx |
| 38 | Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 39 | Gedung dan Bangunan | xxx | xxx |
| 40 | Jalan, Irigasi, dan Jaringan | xxx | xxx |
| 41 | Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx |
| 42 | Konstruksi Dalam Pengerjaan | xxx | xxx |
| 43 | Akumulasi Penyusutan | (xxx) | (xxx) |
| 44 | Jumlah Aset Tetap (37 s/d 43) | xxx | xxx |
| 45 | | | |
| 46 | Aset Lainnya | | |
| 47 | Tagihan Penjualan Angsuran | xxx | xxx |
| 48 | Tuntutan Ganti Rugi | xxx | xxx |
| 49 | Kemitraan dengan Pihak Ketiga | xxx | xxx |

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| 50 | Aset Tak Berwujud | xxx | xxx |
| 51 | Aset Lain-Lain | xxx | xxx |
| 52 | Jumlah Aset Lainnya (47 s/d 51) | <u>xxx</u> | <u>xxx</u> |
| 54 | JUMLAH ASET | xxx | xxx |
| 55 | | | |
| 56 | KEWAJIBAN | | |
| 57 | | | |
| 58 | KEWAJIBAN JANGKA PANJANG | | |
| 59 | Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | | |
| 60 | Utang Bunga | xxx | xxx |
| 61 | Bagian Lancar Utang Jangka Panjang | xxx | xxx |
| 62 | Pendapatan Diterima Dimuka | xxx | xxx |
| 63 | Utang Belanja | xxx | xxx |
| 64 | Utang Jangka Pendek Lainnya | xxx | xxx |
| 65 | Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (59 s/d 64) | xxx | xxx |
| 66 | | xxx | xxx |
| 67 | KEWAJIBAN JANGKA PANJANG | | |
| 68 | Utang Luar Negeri | xxx | xxx |
| 69 | Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan | xxx | xxx |
| 70 | Utang Dalam Negeri - Obligasi | xxx | xxx |
| 71 | Premium (Diskonto) Obligasi | xxx | xxx |
| 72 | Utang Jangka Panjang Lainnya | xxx | xxx |
| 73 | Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (68 s/d 72) | xxx | xxx |
| 74 | JUMLAH KEWAJIBAN (65+73) | xxx | xxx |
| 75 | | | |
| 76 | EKUITAS | | |
| 77 | EKUITAS | xxx | xxx |
| 78 | JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (74+77) | xxx | xxx |

**PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|----------|---|-------|-------|
| 1 | ASSET | | |
| 2 | | | |
| 3 | ASET LANCAR | | |
| 4 | Kas di Kas Daerah | xxx | xxx |
| 5 | Kas di Bendahara Pengeluaran | xxx | xxx |
| 6 | Kas di Bendahara Penerimaan | xxx | xxx |
| 7 | Investasi Jangka Pendek | xxx | xxx |
| 8 | Piutang Pajak | xxx | xxx |
| 9 | Piutang Retribusi | xxx | xxx |
| 10 | Penyisihan Piutang | (xxx) | (xxx) |
| 11 | Belanja Dibayar Dimuka | xxx | xxx |
| 12 | Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx |
| 13 | Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx |
| 14 | Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat | xxx | xxx |
| 15 | Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx |
| 16 | Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran | xxx | xxx |
| 17 | Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi | xxx | xxx |
| 18 | Piutang Lainnya | xxx | xxx |
| 19 | Persediaan | xxx | xxx |
| 20 | Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19) | xxx | xxx |
| 21 | | | |
| 22 | Investasi Jangka Panjang | | |
| 23 | Investasi Nonpermanen | | |
| 24 | Pinjaman Jangka Panjang | xxx | xxx |
| 25 | Investasi dalam Surat Utang Negara | xxx | xxx |
| 26 | Investasi dalam Proyek Pembangunan | xxx | xxx |
| 27 | Investasi Nonpermanen Lainnya | xxx | xxx |
| 28 | Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 27) | xxx | xxx |
| 29 | Investasi Permanen | | |
| 30 | Penyertaan Modal Pemerintah Daerah | xxx | xxx |
| 31 | Investasi Permanen Lainnya | xxx | xxx |
| 32 | Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31) | xxx | xxx |
| 33 | Jumlah Investasi Jangka Panjang (28+32) | xxx | xxx |
| 34 | | | |
| 35 | Aset Tetap | | |
| 36 | Tanah | xxx | xxx |
| 37 | Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 38 | Gedung dan Bangunan | xxx | xxx |
| 39 | Jalan, Irigasi, dan Jaringan | xxx | xxx |
| 40 | Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx |
| 41 | Konstruksi dalam Pengerjaan | xxx | xxx |
| 42 | Akumulasi Penyusutan | (xxx) | (xxx) |
| 43 | Jumlah Aset Tetap (36 s/d 42) | xxx | xxx |
| 44 | | | |
| 45 | DANA CADANGAN | | |
| 46 | Dana Cadangan | xxx | xxx |
| 47 | Jumlah Dana Cadangan (46) | xxx | xxx |
| 48 | | | |

| | | | |
|----|--|-----|-----|
| 49 | ASET LAINNYA | | |
| 50 | Tagihan Penjualan Angsuran | XXX | XXX |
| 51 | Tuntutan Ganti Rugi | XXX | XXX |
| 52 | Kemitraan dengan Pihak Ketiga | XXX | XXX |
| 53 | Aset Tak Berwujud | XXX | XXX |
| 54 | Aset Lain-Lain | XXX | XXX |
| 55 | Jumlah Aset Lainnya (50 s/d 54) | XXX | XXX |
| 56 | | | |
| 57 | JUMLAH ASET (20+33+43+47+55) | XXX | XXX |
| 58 | | | |
| 59 | KEWAJIBAN | | |
| 60 | | | |
| 61 | KEWAJIBAN JANGKA PENDEK | | |
| 62 | Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | XXX | XXX |
| 63 | Utang Bunga | XXX | XXX |
| 64 | Bagian Lancar Utang Jangka Panjang | XXX | XXX |
| 65 | Pendapatan Diterima Dimuka | XXX | XXX |
| 66 | Utang Belanja | XXX | XXX |
| 67 | Utang Jangka Pendek Lainnya | XXX | XXX |
| 68 | Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (62 s/d 67) | XXX | XXX |
| 69 | | | |
| 70 | KEWAJIBAN JANGKA PANJANG | | |
| 71 | Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan | XXX | XXX |
| 72 | Utang Dalam Negeri - Obligasi | XXX | XXX |
| 73 | Premium (Diskonto) Obligasi | XXX | XXX |
| 74 | Utang Jangka Panjang Lainnya | XXX | XXX |
| 75 | Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (71 s/d 74) | XXX | XXX |
| 76 | JUMLAH KEWAJIBAN (68+75) | XXX | XXX |
| 77 | | | |
| 78 | EKUITAS | | |
| 79 | EKUITAS | XXX | XXX |
| 80 | JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (76+79) | XXX | XXX |

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
(dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|----|---|------------|------------|
| 1 | EKUITAS AWAL | xxx | xxx |
| 2 | SURPLUS/DEFISIT-LO | xxx | xxx |
| 3 | DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR: | xxx | xxx |
| 4 | KOREKSI NILAI PERSEDIAAN | xxx | xxx |
| 5 | SELISIH REVALUASI ASET TETAP | xxx | xxx |
| 6 | LAIN-LAIN | xxx | xxx |
| 7 | EKUITAS AKHIR | xxx | xxx |

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN
20X0

(dalam Rupiah)

| NO | URAIAN | 20X1 | 20X0 |
|----|---|------------|------------|
| 1 | EKUITAS AWAL | xxx | xxx |
| 2 | SURPLUS/DEFISIT-LO | xxx | xxx |
| 3 | DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR: | xxx | xxx |
| 4 | KOREKSI NILAI PERSEDIAAN | xxx | xxx |
| 5 | SELISIH REVALUASI ASET TETAP | xxx | xxx |
| 6 | LAIN-LAIN | xxx | xxx |
| 7 | EKUITAS AKHIR | xxx | xxx |

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

| No | URAIAN | 20X1 | 20X0 |
|----|---|------------|------------|
| 1 | Saldo Anggaran Lebih Awal | xxx | xxx |
| 2 | Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan | (xxx) | (xxx) |
| 3 | Subtotal (1 - 2) | xxx | xxx |
| 4 | Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) | xxx | xxx |
| 5 | Subtotal (3 + 4) | xxx | xxx |
| 6 | Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya | xxx | xxx |
| 7 | Lain-lain | xxx | xxx |
| 8 | Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7) | xxx | xxx |

PEMERINTAH DAERAH
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

| NO | URAIAN | 20X1 | 20X0 |
|----|---|------------|------------|
| 1 | Saldo Anggaran Lebih Awal | xxx | xxx |
| 2 | Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan | (xxx) | (xxx) |
| 3 | Subtotal (1 - 2) | xxx | xxx |
| 4 | Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) | xxx | xxx |
| 5 | Subtotal (3 + 4) | xxx | xxx |
| 6 | Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya | xxx | xxx |
| 7 | Lain-lain | xxx | xxx |
| 8 | Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7) | xxx | xxx |

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 02

**LAPORAN REALISASI ANGGARAN
BERBASIS KAS**

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|----------|
| Pendahuluan----- | 1-6 |
| Tujuan----- | 1-2 |
| Ruang Lingkup----- | 3-4 |
| Manfaat Informasi Realisasi Anggaran----- | 5-6 |
| Definisi ----- | 7 |
| Struktur Laporan Realisasi Anggaran----- | 8-9 |
| Periode Pelaporan----- | 10 |
| Tepat Waktu ----- | 11 |
| Isi Laporan Realisasi Anggaran ----- | 12-15 |
| Informasi yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan----- | 16-17 |
| Akuntansi Anggaran ----- | 18-20 |
| Akuntansi Pendapatan-LRA ----- | 21-30 |
| Akuntansi Belanja ----- | 31-46 |
| Akuntansi Surplus/defisit-LRA----- | 47-49 |
| Akuntansi Pembiayaan----- | 50 |
| Akuntansi Penerimaan Pembiayaan ----- | 51-54 |
| Akuntansi Pengeluaran Pembiayaan----- | 55-57 |
| Akuntansi Pembiayaan Neto ----- | 58-59 |
| Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) ----- | 60-62 |
| Transaksi dalam Mata Uang Asing ----- | 63-66 |
| Tanggal efektif----- | 67-68 |

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran PSAP 02.A : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Pusat
- Ilustrasi Lampiran PSAP 02.B : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Provinsi
- Ilustrasi Lampiran PSAP 02.C : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten/Kota

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO.02**
3 **LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan standar Laporan Realisasi Anggaran adalah menetapkan dasar-
10 dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka
11 memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-
12 undangan.

13 2. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi realisasi
14 dan anggaran entitas pelaporan. Perbandingan antara anggaran dan realisasinya
15 menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif
16 dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

17 **Ruang Lingkup**

18 3. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi*
19 *Anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis*
20 *kas.*

21 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan, baik*
22 *pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran*
23 *berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

24 **MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN**

25 5. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi
26 pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu
27 entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya.
28 Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi
29 keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan
30 ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:

31 (a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
32 daya ekonomi;

33 (b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang
34 berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan
35 efektivitas penggunaan anggaran.

36 6. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam
37 memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan
38 pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan

1 laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi
2 kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber
3 daya ekonomi:

- 4 (a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
- 5 (b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan
- 6 (c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

7 **DEFINISI**

8 **7. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan**
9 **Standar dengan pengertian:**

10 **Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah**
11 **meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur**
12 **dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara**
13 **sistematis untuk satu periode.**

14 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan**
15 **tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat**
16 **Daerah.**

17 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana keuangan**
18 **tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.**

19 **Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan**
20 **mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk**
21 **melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.**

22 **Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara**
23 **neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau**
24 **tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi**
25 **antara penerimaan dan pengeluaran.**

26 **Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan**
27 **peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.**

28 **Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah**
29 **yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran**
30 **bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh**
31 **pemerintah.**

32 **Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan**
33 **yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun**
34 **anggaran.**

35 **Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih**
36 **entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan**
37 **perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban**
38 **berupa laporan keuangan.**

1 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
2 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan
3 membayar seluruh pengeluaran daerah.

4 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
5 Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh
6 penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.

7 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi,
8 aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas
9 pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

10 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.

11 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan anggaran
12 yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi instansi dan
13 digunakan untuk memperoleh uang dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah
14 guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode otorisasi tersebut.

15 **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
16 Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
17 anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu
18 dibayar kembali oleh pemerintah.

19 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
20 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
21 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam
22 penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau
23 memanfaatkan surplus anggaran.

24 **Perusahaan daerah** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya
25 dimiliki oleh Pemerintah Daerah.

26 **Perusahaan negara** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya
27 dimiliki oleh Pemerintah Pusat.

28 **Rekening Kas Umum Negara** adalah rekening tempat penyimpanan uang negara
29 yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk
30 menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran
31 negara pada bank sentral.

32 **Rekening Kas Umum Daerah** adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah
33 yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung seluruh
34 penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang
35 ditetapkan.

36 **Saldo Anggaran Lebih** adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi
37 SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta
38 penyesuaian lain yang diperkenankan.

1 ***Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)*** adalah selisih
2 *lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan*
3 *dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode*
4 *pelaporan.*

5 ***Surplus/defisit-LRA*** adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan
6 *belanja selama satu periode pelaporan.*

7 ***Transfer*** adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan
8 *dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi*
9 *hasil.*

10 STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN

11 **8.** *Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi*
12 *pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang*
13 *masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.*

14 **9.** *Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas,*
15 *dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:*

- 16 (a) *nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;*
- 17 (b) *cakupan entitas pelaporan;*
- 18 (c) *periode yang dicakup;*
- 19 (d) *mata uang pelaporan; dan*
- 20 (e) *satuan angka yang digunakan.*

21 PERIODE PELAPORAN

22 **10.** *Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali*
23 *dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan*
24 *Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih*
25 *panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai*
26 *berikut:*

- 27 (a) *alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;*
- 28 (b) *fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran*
29 *dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.*

30 TEPAT WAKTU

31 **11.** Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan tersebut
32 tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi
33 pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan
34 untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Suatu entitas pelaporan menyajikan
35 Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya
36 tahun anggaran.

1 **ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

2 12. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga
3 menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan
4 pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi Anggaran
5 menyandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan
6 pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut
7 dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi
8 pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya
9 perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang
10 merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

11 **13. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos**
12 **sebagai berikut:**

- 13 (a) ***Pendapatan-LRA;***
- 14 (b) ***Belanja;***
- 15 (c) ***Transfer;***
- 16 (d) ***Surplus/defisit-LRA;***
- 17 (e) ***Penerimaan pembiayaan;***
- 18 (f) ***Pengeluaran pembiayaan;***
- 19 (g) ***Pembiayaan neto; dan***
- 20 (h) ***Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).***

21 **14. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan Realisasi**
22 **Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan**
23 **ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan**
24 **Realisasi Anggaran secara wajar.**

25 15. Contoh format Laporan Realisasi Anggaran disajikan dalam ilustrasi PSAP
26 02.A, 02.B, dan 02.C standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan
27 bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah memberikan gambaran penerapan
28 standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

29 **INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI**

30 **ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

31 **16. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis**
32 **pendapatan-LRA dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut**
33 **jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.**

34 **17. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja**
35 **dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi**
36 **disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan**
37 **Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam Catatan atas**
38 **Laporan Keuangan.**

1 **AKUNTANSI ANGGARAN**

2 18. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan
3 pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan,
4 belanja, transfer, dan pembiayaan.

5 19. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang
6 terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan
7 meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan.
8 Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit
9 anggaran (allotment). Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan
10 pengeluaran pembiayaan.

11 20. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan dan
12 anggaran dialokasikan.

13 **AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA**

14 **21. Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum**
15 **Negara/Daerah.**

16 **22. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.**

17 **23. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain,**
18 **misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi**
19 **hasil dari pemerintah provinsi.**

20 **24. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu**
21 **dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya**
22 **(setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**

23 **25. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya)**
24 **bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan**
25 **terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat**
26 **dikecualikan.**

27 **26. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu**
28 **pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.**

29 **27. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (recurring)**
30 **atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada**
31 **periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.**

32 **28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring)**
33 **atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan**
34 **pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode**
35 **yang sama.**

36 **29. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring)**
37 **atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya**
38 **dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode**
39 **ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.**

1 30. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan
2 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian
3 bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.

4 **AKUNTANSI BELANJA**

5 **31. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas**
6 **Umum Negara/Daerah.**

7 **32. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya**
8 **terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh**
9 **unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.**

10 **33. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada**
11 **peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.**

12 **34. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja),**
13 **organisasi, dan fungsi.**

14 35. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada
15 jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi untuk
16 pemerintah pusat yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga,
17 subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi ekonomi untuk
18 pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga,
19 subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja tak terduga.

20 36. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari
21 pemerintah pusat/daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi
22 antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang, bunga, subsidi, hibah, bantuan
23 sosial.

24 37. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan
25 aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal
26 meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan,
27 peralatan, aset tak berwujud.

28 38. Belanja lain-lain/tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan
29 yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan
30 bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat
31 diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah pusat/daerah.

32 39. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah sebagai
33 berikut:

34 Belanja Operasi:

| | |
|----------------------|-----|
| 35 - Belanja Pegawai | xxx |
| 36 - Belanja Barang | xxx |
| 37 - Bunga | xxx |
| 38 - Subsidi | xxx |
| 39 - Hibah | xxx |
| 40 - Bantuan Sosial | xxx |

| | | |
|---|---------------------------------|-----|
| 1 | Belanja Modal | |
| 2 | - Belanja Aset Tetap | xxx |
| 3 | - Belanja Aset Lainnya | xxx |
| 4 | - Belanja Lain-lain/Tak Terduga | xxx |
| 5 | Transfer | xxx |

6 **40. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke**
7 **entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah**
8 **pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.**

9 41. Klasifikasi menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi
10 pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di lingkungan pemerintah
11 pusat antara lain belanja per kementerian negara/lembaga beserta unit organisasi di
12 bawahnya. Klasifikasi belanja menurut organisasi di pemerintah daerah antara lain
13 belanja Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah
14 pemerintah provinsi/kabupaten/kota, dinas pemerintah tingkat provinsi/kabupaten/
15 kota, dan lembaga teknis daerah provinsi/kabupaten/kota.

16 42. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada fungsi-
17 fungsi utama pemerintah pusat/daerah dalam memberikan pelayanan kepada
18 masyarakat.

19 43. Contoh klasifikasi belanja menurut fungsi adalah sebagai berikut:

20 Belanja :

| | | |
|----|---------------------------------|-----|
| 21 | - Pelayanan Umum | xxx |
| 22 | - Pertahanan | xxx |
| 23 | - Ketertiban dan Keamanan | xxx |
| 24 | - Ekonomi | xxx |
| 25 | - Perlindungan Lingkungan Hidup | xxx |
| 26 | - Perumahan dan Permukiman | xxx |
| 27 | - Kesehatan | xxx |
| 28 | - Pariwisata dan Budaya | xxx |
| 29 | - Agama | xxx |
| 30 | - Pendidikan | xxx |
| 31 | - Perlindungan sosial | xxx |

32 **44. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang**
33 **ditetapkan dalam dokumen anggaran.**

34 **45. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang**
35 **terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja**
36 **pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas**
37 **pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos pendapatan**
38 **lain-lain-LRA.**

1 46. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan
2 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk
3 keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi
4 belanja tersebut.

5 **AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT-LRA**

6 **47. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode**
7 **pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.**

8 48. Surplus-LRA adalah selisih lebih antara pendapatan-LRA dan belanja
9 selama satu periode pelaporan.

10 49. Defisit-LRA adalah selisih kurang antara pendapatan-LRA dan belanja
11 selama satu periode pelaporan.

12 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN**

13 50. Pembiayaan (financing) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik
14 penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali,
15 yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit
16 dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat
17 berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan
18 antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian
19 pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

20 **AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN**

21 51. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
22 Negara/Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi
23 pemerintah, hasil privatisasi perusahaan negara/daerah, penerimaan kembali
24 pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya,
25 dan pencairan dana cadangan.

26 **52. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas**
27 **Umum Negara/Daerah.**

28 **53. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas**
29 **bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah**
30 **netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**

31 54. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang
32 bersangkutan.

33 **AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN**

34 55. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum
35 Negara/Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan
36 modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun
37 anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

1 **56. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening**
2 **Kas Umum Negara/Daerah.**

3 57. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang
4 bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di
5 pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat
6 sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan asli daerah lainnya.

7 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO**

8 58. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah
9 dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.

10 **59. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan**
11 **selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.**

12 **AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN** 13 **(SILPA/SIKPA)**

14 60. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan
15 pengeluaran selama satu periode pelaporan.

16 **61. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta**
17 **penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan**
18 **dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.**

19 62. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan
20 dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

21 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

22 **63. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang**
23 **rupiah.**

24 **64. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan**
25 **yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing**
26 **tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah**
27 **berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.**

28 **65. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan**
29 **dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka**
30 **transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan**
31 **kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta**
32 **asing tersebut.**

33 **66. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan**
34 **untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing**
35 **lainnya, maka:**

36 (a) **Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan**
37 **menggunakan kurs transaksi;**

- 1 (b) *Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah*
2 *berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.*

3 **TANGGAL EFEKTIF**

4 *67. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
5 *untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
6 *Tahun Anggaran 2010.*

7 *68. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas*
8 *pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4*
9 *(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*

**PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN REALISASI ANGGARAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(dalam Rupiah)

| No | Uraian | Anggaran 20X1 | Realisasi 20X1 | (%) | Realisasi 20X0 |
|----|---|------------------|-------------------|-----|-------------------|
| 1 | PENDAPATAN | | | | |
| 2 | PENDAPATAN PERPAJAKAN | | | | |
| 3 | Pendapatan Pajak Penghasilan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 4 | Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 5 | Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 6 | Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 7 | Pendapatan Cukai | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 8 | Pendapatan Bea Masuk | | | | |
| 9 | Pendapatan Pajak Ekspor | | | | |
| 10 | Pendapatan Pajak Lainnya | | | | |
| 11 | Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10) | | | | |
| 12 | | | | | |
| 13 | PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK | | | | |
| 14 | Pendapatan Sumber Daya Alam | xxx | xxx | xx | xxx |
| 15 | Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba | xxx | xxx | xx | xxx |
| 16 | Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 17 | Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 18 | | | | | |
| 19 | PENDAPATAN HIBAH | | | | |
| 20 | Pendapatan Hibah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 21 | Jumlah Pendapatan Hibah (20 s/d 20) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 22 | JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 23 | | | | | |
| 24 | BELANJA | | | | |
| 25 | BELANJA OPERASI | xxx | xxx | xx | xxx |
| 26 | Belanja Pegawai | xxx | xxx | xx | xxx |
| 27 | Belanja Barang | xxx | xxx | xx | xxx |
| 28 | Bunga | xxx | xxx | xx | xxx |
| 29 | Subsidi | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 30 | Hibah | | | | |
| 31 | Bantuan Sosial | | | | |
| 32 | Belanja Lain-lain | xxx | xxx | xx | xxx |
| 33 | Jumlah Belanja Operasi (26 s/d 32) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 34 | | xxx | xxx | xx | xxx |
| 35 | BELANJA MODAL | xxx | xxx | xx | xxx |
| 36 | Belanja Tanah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 37 | Belanja Peralatan dan Mesin | xxx | xxx | xx | xxx |
| 38 | Belanja Gedung dan Bangunan | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 39 | Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan | | | | |

| | | | | | |
|----|---|-------------|-------------|------------|-------------|
| 40 | Belanja Aset Tetap Lainnya | | | | |
| 41 | Belanja Aset Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 42 | Jumlah Belanja Modal (36 s/d 41) | XXX | XXX | XX | XXX |
| 43 | JUMLAH BELANJA (33 + 42) | XXX | XXX | XX | XXX |
| 44 | | XXX | XXX | XX | XXX |
| 45 | TRANSFER | XXX | XXX | XX | XXX |
| 46 | DANA PERIMBANGAN | XXX | XXX | XX | XXX |
| 47 | Dana Bagi Hasil Pajak | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 48 | Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | | | | |
| 49 | Dana Alokasi Umum | | | | |
| 50 | Dana Alokasi Khusus | XXX | XXX | XX | XXX |
| 51 | Jumlah Dana Perimbangan (47 s/d 50) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 52 | | | | | |
| 53 | TRANSFER LAINNYA (d disesuaikan dengan program yang ada) | | | | |
| 54 | Dana Otonomi Khusus | | | | |
| 55 | Dana Penyesuaian | XXX | XXX | XX | XXX |
| 56 | Jumlah Transfer Lainnya (54 s/d 55) | XXX | XXX | XX | XXX |
| 57 | JUMLAH TRANSFER (51 + 56) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 58 | JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (43 + 57) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 59 | | | | | |
| 60 | SURPLUS / DEFISIT (22 - 58) | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 61 | PEMBIAYAAN | | | | |
| 62 | PENERIMAAN | | | | |
| 63 | PENERIMAAN PEMBIAYAAN | | | | |
| 64 | Penggunaan SAL | XXX | XXX | XX | XXX |
| 65 | Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 66 | Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | XXX | XXX | XX | XXX |
| 67 | Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 68 | Penerimaan dari Divestasi | XXX | XXX | XX | XXX |
| 69 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara | XXX | XXX | XX | XXX |
| 70 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | XXX | XXX | XX | XXX |
| 71 | Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (64 s/d 70) | XXX | XXX | XX | XXX |
| 72 | | XXX | XXX | XX | XXX |
| 73 | PENERIMAAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI | XXX | XXX | XX | XXX |
| 74 | Penerimaan Pinjaman Luar Negeri | XXX | XXX | XX | XXX |
| 75 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Lembaga Internasional | XXX | XXX | XX | XXX |
| 76 | Jumlah Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri (74 s/d 75) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 77 | JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (71 + 76) | | | | |
| 78 | | | | | |
| 79 | PENGELUARAN PEMBIAYAAN | XXX | XXX | XX | XXX |
| 80 | PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI | XXX | XXX | XX | XXX |

| | | | | | |
|----|---|------------|------------|------------|------------|
| 81 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 82 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | xxx | xxx | xx | xxx |
| 83 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 84 | Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 85 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx | xx | xxx |
| 86 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 87 | Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (81 s/d 86) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 88 | | xxx | xxx | xx | xxx |
| 89 | PENGELUARAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI | xxx | xxx | xx | xxx |
| 90 | Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri | xxx | xxx | xxx | xxx |
| 91 | Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional | xxx | xxx | xxx | xxx |
| 92 | Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri (90 s/d 91) | xxx | xxx | xxx | xxx |
| 93 | JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (87 + 92) | xxx | xxx | xxx | xxx |
| 94 | PEMBIAYAAN NETO (77 - 93) | xxx | xxx | xxx | xxx |
| 95 | | | | | |
| 96 | Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (62 + 94) | xxx | xxx | xxx | xxx |

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(dalam Rupiah)

| No | Uraian | Anggaran 20X1 | Realisasi 20X1 | (%) | Realisasi 20X0 |
|----|--|------------------|-------------------|-----------|-------------------|
| 1 | <u>PENDAPATAN</u> | | | | |
| 2 | PENDAPATAN ASLI DAERAH: | | | | |
| 3 | Pendapatan Pajak Daerah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 4 | Pendapatan Retribusi Daerah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 5 | Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 6 | Lain-lain PAD yang sah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 7 | Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 8 | | | | | |
| 9 | PENDAPATAN TRANSFER | | | | |
| 10 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN | | | | |
| 11 | Dana Bagi Hasil Pajak | xxx | xxx | xx | xxx |
| 12 | Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | xxx | xxx | xx | xxx |
| 13 | Dana Alokasi Umum | xxx | xxx | xx | xxx |
| 14 | Dana Alokasi Khusus | xxx | xxx | xx | xxx |
| 15 | Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 16 | | | | | |
| 17 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA | | | | |
| 18 | Dana Otonomi Khusus | xxx | xxx | xx | xxx |
| 19 | Dana Penyesuaian | xxx | xxx | xx | xxx |
| 20 | Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 21 | Total Pendapatan Transfer (15 + 20) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 22 | | | | | |
| 23 | LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH | | | | |
| 24 | Pendapatan Hibah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 25 | Pendapatan Dana Darurat | xxx | xxx | xx | xxx |
| 26 | Pendapatan Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 27 | Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah (24 s/d 26) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 28 | JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 29 | <u>BELANJA</u> | | | | |
| 30 | BELANJA OPERASI | | | | |
| 31 | Belanja Pegawai | xxx | xxx | xx | xxx |
| 32 | Belanja Barang | xxx | xxx | xx | xxx |
| 33 | Bunga | xxx | xxx | xx | xxx |
| 34 | Subsidi | xxx | xxx | xx | xxx |
| 35 | Hibah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 36 | Bantuan Sosial | xxx | xxx | xx | xxx |
| 37 | Jumlah Belanja Operasi (31 s/d 36) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 38 | | | | | |

| | | | | | |
|----|---|-------------|-------------|-----------------------|-------------|
| 39 | BELANJA MODAL | | | | |
| 40 | Belanja Tanah | XXX | XXX | XX | XXX |
| 41 | Belanja Peralatan dan Mesin | XXX | XXX | XX | XXX |
| 42 | Belanja Gedung dan Bangunan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 43 | Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 44 | Belanja Aset Tetap Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 45 | Belanja Aset Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 46 | Jumlah Belanja Modal (40 s/d 45) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 47 | | | | | |
| 48 | BELANJA TAK TERDUGA | | | | |
| 49 | Belanja Tak Terduga | XXX | XXX | XX | XXX |
| 50 | Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 51 | Jumlah Belanja (37 + 46 + 50) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 52 | | | | | |
| 53 | <u>TRANSFER</u> | | | | |
| 54 | TRANSFER/BAGI HASIL | | | | |
| | PENDAPATAN KE KABUPATEN/KOTA | | | | |
| 55 | Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota | XXX | XXX | XX | XXX |
| 56 | Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota | XXX | XXX | XX | XXX |
| 57 | Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota | XXX | XXX | XX | XXX |
| 58 | Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan ke Kab./Kota (55 s/d 57) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 59 | JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (51 + 58) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 60 | | | | | |
| 61 | SURPLUS/DEFISIT (28 - 59) | XXX | XXX | XX X | XXX |
| 62 | | | | | |
| 63 | <u>PEMBIAYAAN</u> | | | | |
| 64 | | | | | |
| 65 | PENERIMAAN PEMBIAYAAN | | | | |
| 66 | Penggunaan SiLPA | XXX | XXX | XX | XXX |
| 67 | Pencairan Dana Cadangan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 68 | Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 69 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | XXX | XXX | XX | XXX |
| 70 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 71 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank | XXX | XXX | XX | XXX |
| 72 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | XXX | XXX | XX | XXX |
| 73 | Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | XXX | XXX | XX | XXX |
| 74 | Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 75 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara | XXX | XXX | XX | XXX |
| 76 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | XXX | XXX | XX | XXX |
| 77 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 78 | Jumlah Penerimaan (66 s/d 77) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 79 | | | | | |

| | | | | | |
|----|--|-------------|-------------|-----------|-------------|
| 80 | PENGELUARAN PEMBIAYAAN | | | | |
| 81 | Pembentukan Dana Cadangan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 88 | Penyertaan Modal Pemerintah Daerah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 82 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | xxx | xxx | xx | xxx |
| 83 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 84 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank | xxx | xxx | xx | xxx |
| 85 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | xxx | xxx | xx | xxx |
| 86 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | xxx | xxx | xx | xxx |
| 87 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 89 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx | xx | xxx |
| 90 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 91 | Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 92 | Jumlah Pengeluaran (81 s/d 91) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 93 | PEMBIAYAAN NETO (78 - 92) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 94 | | | | | |
| 95 | Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (61 + 93) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |

**PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(Dalam Rupiah)

| No | URAIAN | Anggaran 20x1 | Realisasi 20x1 | % | Realisasi 20x0 |
|----|--|------------------|-------------------|----|-------------------|
| 1 | PENDAPATAN | | | | |
| 2 | PENDAPATAN ASLI DAERAH | | | | |
| 3 | Pendapatan Pajak Daerah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 4 | Pendapatan Retribusi Daerah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 5 | Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 6 | Lain-lain PAD yang sah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 7 | Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 8 | | | | | |
| 9 | PENDAPATAN TRANSFER | | | | |
| 10 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN | | | | |
| 11 | Dana Bagi Hasil Pajak | xxx | xxx | xx | xxx |
| 12 | Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | xxx | xxx | xx | xxx |
| 13 | Dana Alokasi Umum | xxx | xxx | xx | xxx |
| 14 | Dana Alokasi Khusus | xxx | xxx | xx | xxx |
| 15 | Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 16 | | | | | |
| 17 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA | | | | |
| 18 | Dana Otonomi Khusus | xxx | xxx | xx | xxx |
| 19 | Dana Penyesuaian | xxx | xxx | xx | xxx |
| 20 | Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya (18 s/d 19) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 21 | | | | | |
| 22 | TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI | | | | |
| 23 | Pendapatan Bagi Hasil Pajak | xxx | xxx | xx | xxx |
| 24 | Pendapatan Bagi Hasil Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 25 | Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 26 | Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 27 | | | | | |
| 28 | LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH: | | | | |
| 29 | Pendapatan Hibah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 30 | Pendapatan Dana Darurat | xxx | xxx | xx | xxx |
| 31 | Pendapatan Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 32 | Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 33 | JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32) | xxxx | xxxx | xx | xxxx |
| 34 | | | | | |
| 35 | BELANJA | | | | |
| 36 | BELANJA OPERASI | | | | |
| 37 | Belanja Pegawai | xxx | xxx | xx | xxx |
| 38 | Belanja Barang | xxx | xxx | xx | xxx |

| | | | | | |
|----|--|------|------|-----|------|
| 39 | Bunga | XXX | XXX | XX | XXX |
| 40 | Subsidi | XXX | XXX | XX | XXX |
| 41 | Hibah | XXX | XXX | XX | XXX |
| 42 | Bantuan Sosial | XXX | XXX | XX | XXX |
| 43 | Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 44 | | | | | |
| 45 | BELANJA MODAL | | | | |
| 46 | Belanja Tanah | XXX | XXX | XX | XXX |
| 47 | Belanja Peralatan dan Mesin | XXX | XXX | XX | XXX |
| 48 | Belanja Gedung dan Bangunan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 49 | Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 50 | Belanja Aset Tetap Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 51 | Belanja Aset Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 52 | Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 53 | | | | | |
| 54 | BELANJA TAK TERDUGA: | | | | |
| 55 | Belanja Tak Terduga | XXX | XXX | XX | XXX |
| 56 | Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 57 | JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 58 | | | | | |
| 59 | <u>TRANSFER</u> | | | | |
| 60 | TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA | | | | |
| 61 | Bagi Hasil Pajak | XXX | XXX | XX | XXX |
| 62 | Bagi Hasil Retribusi | XXX | XXX | XX | XXX |
| 63 | Bagi Hasil Pendapatan Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 64 | JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63) | XXX | XXXX | XX | XXXX |
| 65 | JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (57 + 64) | | | | |
| 66 | | | | | |
| 67 | SURPLUS/DEFISIT (33 - 65) | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 68 | | | | | |
| 69 | <u>PEMBIAYAAN</u> | | | | |
| 70 | | | | | |
| 71 | PENERIMAAN PEMBIAYAAN | | | | |
| 72 | Penggunaan SiLPA | XXX | XXX | XX | XXX |
| 73 | Pencairan Dana Cadangan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 74 | Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 75 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | XXX | XXX | XX | XXX |
| 76 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 77 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank | XXX | XXX | XX | XXX |
| 78 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | XXX | XXX | XX | XXX |
| 79 | Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | XXX | XXX | XX | XXX |
| 80 | Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 81 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara | XXX | XXX | XX | XXX |
| 82 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | XXX | XXX | XX | XXX |
| 83 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |

| | | | | | |
|----|---|------|------|----|------|
| 84 | Jumlah Penerimaan (72 s/d 83) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 85 | | | | | |
| 86 | PENGELUARAN PEMBIAYAAN | | | | |
| 87 | Pembentukan Dana Cadangan | XXX | XXX | XX | XXX |
| 88 | Penyertaan Modal Pemerintah Daerah | XXX | XXX | XX | XXX |
| 89 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | XXX | XXX | XX | XXX |
| 90 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 91 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank | XXX | XXX | XX | XXX |
| 92 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | XXX | XXX | XX | XXX |
| 93 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | XXX | XXX | XX | XXX |
| 88 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 89 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara | XXX | XXX | XX | XXX |
| 90 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | XXX | XXX | XX | XXX |
| 91 | Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | XXX | XXX | XX | XXX |
| 92 | Jumlah Pengeluaran (87 s/d 91) | XXX | XXX | XX | XXX |
| 93 | PEMBIAYAAN NETO (84 - 92) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |
| 94 | | | | | |
| 95 | Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (67 + 93) | XXXX | XXXX | XX | XXXX |

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 03

LAPORAN ARUS KAS

Daftar Isi

| | Paragraf |
|---|----------|
| Pendahuluan ----- | 1-7 |
| Tujuan----- | 1-2 |
| Ruang Lingkup----- | 3-4 |
| Manfaat Informasi Arus Kas ----- | 5-7 |
| Definisi----- | 8 |
| Kas dan Setara Kas----- | 9-11 |
| Entitas Pelaporan Arus Kas ----- | 12-14 |
| Penyajian Laporan Arus Kas ----- | 15-38 |
| Aktivitas Operasi ----- | 21-26 |
| Aktivitas Investasi----- | 27-30 |
| Aktivitas Pendanaan----- | 31-34 |
| Aktivitas Transitoris ----- | 35-38 |
| Pelaporan Arus Kas dari Aktivitas Operasi, Investasi, Pendanaan, dan Transitoris ----- | 39-41 |
| Pelaporan Arus Kas atas Dasar Arus Kas Bersih ----- | 42 |
| Arus Kas Mata Uang Asing ----- | 43-45 |
| Bunga dan Bagian Laba ----- | 46-49 |
| Perolehan dan Pelepasan Investasi Pemerintah dalam Perusahaan Negara/Daerah/Kemitraan dan Unit Operasi lainnya ----- | 50-56 |
| Transaksi Bukan Kas----- | 57-58 |
| Komponen Kas dan Setara Kas ----- | 59 |
| Pengungkapan Lainnya ----- | 60-62 |
| Tanggal efektif ----- | 63-64 |

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran PSAP 03.A : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Pusat
- Ilustrasi Lampiran PSAP 03.B : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Provinsi
- Ilustrasi Lampiran PSAP 03.C : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Kabupaten/Kota

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 03

3 LAPORAN ARUS KAS

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

7 PENDAHULUAN

8 Tujuan

9 1. *Tujuan Pernyataan Standar Laporan Arus Kas adalah mengatur*
10 *penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai*
11 *perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan*
12 *mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi,*
13 *pendanaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi.*

14 2. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber,
15 penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta
16 saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk
17 pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

18 Ruang Lingkup

19 3. *Pemerintah pusat dan daerah yang menyusun dan menyajikan laporan*
20 *keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas*
21 *sesuai dengan standar ini untuk setiap periode penyajian laporan keuangan*
22 *sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok.*

23 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk penyusunan laporan arus kas*
24 *pemerintah pusat dan daerah, satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat*
25 *dan daerah, atau organisasi lainnya jika menurut peraturan perundang-*
26 *undangan atau menurut standar, satuan organisasi dimaksud wajib menyusun*
27 *laporan arus kas, kecuali perusahaan negara/daerah.*

28 MANFAAT INFORMASI ARUS KAS

29 5. Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang
30 akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang
31 telah dibuat sebelumnya.

32 6. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung-jawaban arus kas masuk
33 dan arus kas keluar selama periode pelaporan.

34 7. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas
35 memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam
36 mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan
37 struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

1 **DEFINISI**

2 8. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
3 *Standar dengan pengertian:*

4 **Aset** *adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh*
5 *pemerintah sebagai akibat peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi*
6 *dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh baik oleh pemerintah*
7 *maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber*
8 *daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat*
9 *umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan*
10 *budaya.*

11 **Arus kas** *adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara*
12 *Umum Negara/Daerah.*

13 **Aktivitas operasi** *adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang*
14 *ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode*
15 *akuntansi.*

16 **Aktivitas investasi** *adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang*
17 *ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang*
18 *tidak termasuk dalam setara kas.*

19 **Aktivitas pendanaan** *adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar*
20 *kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang*
21 *mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi utang dan piutang*
22 *jangka panjang.*

23 **Aktivitas nonanggaran** *adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang*
24 *tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan*
25 *pemerintah.*

26 **Aktivitas Transitoris** *adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang*
27 *tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.*

28 **Basis akrual** *adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan*
29 *peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa*
30 *memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.*

31 **Beban** *adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode*
32 *pelaporan yang menurunkan ekuitas yang dapat berupa pengeluaran atau*
33 *konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.*

34 **Beban Transfer** *adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk*
35 *mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain*
36 *yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.*

37 **Dana cadangan** *adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang*
38 *memerlukan dana relatif cukup besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu*
39 *tahun anggaran*

- 1 **Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset**
2 **dan kewajiban pemerintah.**
- 3 **Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih**
4 **entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan**
5 **perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban**
6 **berupa laporan keuangan.**
- 7 **Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat**
8 **digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.**
- 9 **Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh**
10 **Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan**
11 **membayar seluruh pengeluaran-daerah.**
- 12 **Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh**
13 **Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan**
14 **membayar seluruh pengeluaran daerah.**
- 15 **Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh**
16 **Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh**
17 **penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.**
- 18 **Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai**
19 **komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan**
20 **menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.**
- 21 **Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.**
- 22 **Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.**
- 23 **Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam**
24 **menyajikan laporan keuangan.**
- 25 **Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi**
26 **berdasarkan harga perolehan.**
- 27 **Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi**
28 **awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian**
29 **disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas**
30 **dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan**
31 **awal investasi.**
- 32 **Metode Langsung adalah metode penyajian arus kas dimana pengelompokan**
33 **utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.**
- 34 **Metode Tidak Langsung adalah metode penyajian laporan arus kas dimana**
35 **surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional**
36 **nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan (accrual) penerimaan kas atau**
37 **pembayaran yang lalu/ yang akan datang, serta unsur penerimaan dan**
38 **pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan**
39 **pendanaan.**

1 **Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah ekuitas**
2 ***dalam periode pelaporan yang bersangkutan.***

3 **Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak**
4 ***untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain***
5 ***yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.***

6 **Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum**
7 ***Negara/Daerah.***

8 **Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum**
9 ***Negara/Daerah.***

10 **Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas**
11 ***pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.***

12 **Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian**
13 ***modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.***

14 **Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap**
15 ***dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.***

16 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.**

17 **Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi**
18 ***karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak***
19 ***diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh***
20 ***entitas bersangkutan.***

21 **KAS DAN SETARA KAS**

22 **9. *Kas dan setara kas harus disajikan dalam laporan arus kas.***

23 10. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka
24 pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi
25 jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat
26 diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu
27 investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo
28 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

29 11. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan
30 keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan
31 merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

32 **ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS**

33 12. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
34 entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib
35 menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Entitas
36 pelaporan dimaksud terdiri dari:

37 (a) Pemerintah pusat;

38 (b) Pemerintah daerah;

1 (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah
2 pusat; dan

3 (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi
4 lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi
5 dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

6 13. ***Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus***
7 ***kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.***

8 14. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit
9 yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa
10 bendaharawan umum negara/daerah.

11 **PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS**

12 15. ***Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan***
13 ***informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang***
14 ***diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan***
15 ***transitoris.***

16 16. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan
17 transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk
18 menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas
19 pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan
20 antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

21 17. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa
22 aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang
23 dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas
24 pendanaan sedangkan pembayaran bunga utang pada umumnya akan
25 diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi kecuali bunga yang dikapitalisasi akan
26 diklasifikasikan ke dalam aktivitas investasi.

27 18. Contoh format laporan arus kas yang disusun atas dasar akun-akun finansial
28 disajikan dalam ilustrasi PSAP 03.A, 03.B, dan 03.C standar ini. Ilustrasi hanya
29 merupakan contoh untuk membantu pemahaman dan bukan bagian dari standar.

30 19. ***Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan***
31 ***pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka***
32 ***laporan arus kas dapat disajikan dengan mengacu pada akun-akun pelaksanaan***
33 ***anggaran tersebut.***

34 20. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah akun yang
35 berhubungan dengan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan, dan transaksi
36 nonanggaran, yang dalam Laporan Arus Kas dikelompokkan menjadi aktivitas operasi,
37 investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

1 **AKTIVITAS OPERASI**

2 **21. *Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas***
3 ***yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode***
4 ***akuntansi.***

5 22. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan
6 kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk
7 membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan
8 sumber pendanaan dari luar.

9 23. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- 10 (a) Penerimaan Perpajakan;
11 (b) Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP);
12 (c) Penerimaan Hibah;
13 (d) Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya;
14 (e) Penerimaan Lain-lain/penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan
15 (f) Penerimaan Transfer.

16 24. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- 17 (a) Pembayaran Pegawai;
18 (b) Pembayaran Barang;
19 (c) Pembayaran Bunga;
20 (d) Pembayaran Subsidi;
21 (e) Pembayaran Hibah;
22 (f) Pembayaran Bantuan Sosial;
23 (g) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan
24 (h) Pembayaran Transfer.

25 **25. *Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya***
26 ***sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan***
27 ***penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.***

28 **26. *Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu***
29 ***entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja,***
30 ***penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka***
31 ***pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.***
32 ***Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.***

33 **AKTIVITAS INVESTASI**

34 **27. *Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas***
35 ***yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya***
36 ***yang tidak termasuk dalam setara kas.***

37 28. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran
38 kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang

1 bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada
2 masyarakat di masa yang akan datang.

3 29. Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- 4 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 5 (b) Penjualan Aset Lainnya;
- 6 (c) Pencairan Dana Cadangan;
- 7 (d) Penerimaan dari Divestasi;
- 8 (e) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

9 30. Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- 10 (a) Perolehan Aset Tetap;
- 11 (b) Perolehan Aset Lainnya;
- 12 (c) Pembentukan Dana Cadangan;
- 13 (d) Penyertaan Modal Pemerintah;
- 14 (e) Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

15 **AKTIVITAS PENDANAAN**

16 31. ***Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas***
17 ***yang yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau***
18 ***pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah***
19 ***dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang.***

20 32. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan
21 pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman
22 jangka panjang.

23 33. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

- 24 (a) Penerimaan utang luar negeri;
- 25 (b) Penerimaan dari utang obligasi;
- 26 (c) Penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah;
- 27 (d) Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan negara.

28 34. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

- 29 (a) Pembayaran pokok utang luar negeri;
- 30 (b) Pembayaran pokok utang obligasi;
- 31 (c) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah;
- 32 (d) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan negara.

33 **AKTIVITAS TRANSITORIS**

34 35. ***Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas***
35 ***yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.***

1 36. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan
2 pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan
3 pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Fihak
4 Ketiga (PFK), pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari
5 bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal
6 dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara
7 tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang
8 menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum negara/daerah.

9 37. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan
10 penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang
11 persediaan dari bendahara pengeluaran.

12 38. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan
13 pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan
14 kepada bendahara pengeluaran.

15 **PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI,** 16 **PENDANAAN, DAN TRANSITORIS**

17 39. *Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama*
18 *penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi,*
19 *pendanaan, dan transitoris kecuali yang tersebut dalam paragraf 40.*

20 40. *Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas operasi*
21 *dengan cara:*

22 (a) ***Metode Langsung***

23 ***Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan***
24 ***pengeluaran kas bruto.***

25 (b) ***Metode Tidak Langsung***

26 ***Dalam metode ini, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-***
27 ***transaksi operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan***
28 ***(accrual) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/ yang akan datang,***
29 ***serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan***
30 ***dengan aktivitas investasi dan pendanaan.***

31 41. Entitas pelaporan pemerintah pusat/daerah sebaiknya menggunakan
32 metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi. Keuntungan
33 penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

34 (a) Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa
35 yang akan datang;

36 (b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan

37 (c) Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung
38 diperoleh dari catatan akuntansi.

1 PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH

2 42. *Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan atas dasar*
3 *arus kas bersih dalam hal:*

- 4 (a) *Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat*
5 *(beneficiaries) arus kas tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain*
6 *daripada aktivitas pemerintah. Salah satu contohnya adalah hasil*
7 *kerjasama operasional.*
- 8 (b) *Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang*
9 *perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya*
10 *singkat.*

11 ARUS KAS MATA UANG ASING

12 43. *Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan*
13 *dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing*
14 *tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.*

15 44. *Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar negeri*
16 *harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal*
17 *transaksi.*

18 45. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs
19 mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

20 BUNGA DAN BAGIAN LABA

21 46. *Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan*
22 *pengeluaran beban untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan*
23 *pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah harus diungkapkan*
24 *secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus*
25 *diklasifikasikan kedalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.*

26 47. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas
27 aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga
28 pada periode akuntansi yang bersangkutan.

29 48. Jumlah pengeluaran beban pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam
30 arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga
31 dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

32 49. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah
33 yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar
34 diterima dari bagian laba perusahaan negara/daerah dalam periode akuntansi yang
35 bersangkutan.

PEROLEHAN DAN PELEPASAN INVESTASI PEMERINTAH DALAM PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH/KEMITRAAN DAN UNIT OPERASI LAINNYA

50. Pencatatan investasi pada perusahaan negara/daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya.

51. *Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dicatat sebesar nilai kas yang dikeluarkan.*

52. *Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas investasi.*

53. *Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi.*

54. *Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:*

- (a) *Jumlah harga pembelian atau pelepasan;*
- (b) *Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;*
- (c) *Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan*
- (d) *Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.*

55. Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.

56. *Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya sebagai aset atau utang oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya.*

TRANSAKSI BUKAN KAS

57. *Transaksi operasi, investasi, dan pendanaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

58. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas

1 periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi
2 laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.

3 **KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS**

4 **59. Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara kas**
5 **dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di Neraca.**

6 **PENGUNGKAPAN LAINNYA**

7 **60. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas**
8 **yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam**
9 **Catatan atas Laporan Keuangan.**

10 61. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna
11 laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan.

12 62. Contoh kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas adalah
13 kas yang ditempatkan sebagai jaminan, dan kas yang dikhususkan penggunaannya
14 untuk kegiatan tertentu.

15 **TANGGAL EFEKTIF**

16 **63. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif**
17 **untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai**
18 **Tahun Anggaran 2010.**

19 **64. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas**
20 **pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4**
21 **(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.**

(Ilustrasi 3.A)

**PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN ARUS KAS**

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

| No. | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|-----------|---|------------|------------|
| 1 | Arus Kas dari Aktivitas Operasi | | |
| 2 | Arus Masuk Kas: | | |
| 3 | Penerimaan Pajak Penghasilan | xxx | xxx |
| 4 | Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah | xxx | xxx |
| 5 | Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan | xxx | xxx |
| 6 | Penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan | xxx | xxx |
| 7 | Penerimaan Cukai | xxx | xxx |
| 8 | Penerimaan Pajak Lainnya | xxx | xxx |
| 9 | Penerimaan Bea Masuk | xxx | xxx |
| 10 | Penerimaan Pajak Ekspor | xxx | xxx |
| 11 | Penerimaan Sumber Daya Alam | xxx | xxx |
| 12 | Penerimaan Bagian Pemerintah atas Laba BUMN | xxx | xxx |
| 13 | Penerimaan Negara Bukan Pajak Lainnya | xxx | xxx |
| 14 | Penerimaan Hibah | xxx | xxx |
| 15 | Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa | xxx | xxx |
| 16 | Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 15) | xxx | xxx |
| 17 | Arus Keluar Kas | | |
| 18 | Pembayaran Pegawai | xxx | xxx |
| 19 | Pembayaran Barang | xxx | xxx |
| 20 | Pembayaran Bunga | xxx | xxx |
| 21 | Pembayaran Subsidi | xxx | xxx |
| 22 | Pembayaran Bantuan Sosial | xxx | xxx |
| 23 | Pembayaran Hibah | xxx | xxx |
| 24 | Pembayaran Lain-lain | xxx | xxx |
| 25 | Pembayaran Dana Bagi Hasil Pajak | xxx | xxx |
| 26 | Pembayaran Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | xxx | xxx |
| 27 | Pembayaran Dana Alokasi Umum | xxx | xxx |
| 28 | Pembayaran Dana Alokasi Khusus | xxx | xxx |
| 29 | Pembayaran Dana Otonomi Khusus | xxx | xxx |
| 30 | Pembayaran Dana Penyesuaian | xxx | xxx |
| 31 | Pembayaran Kejadian Luar Biasa | xxx | xxx |
| 32 | Jumlah Arus Keluar Kas (18 s/d 31) | xxx | xxx |
| 33 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (16 - 32) | xxx | xxx |
| 34 | Arus Kas dari Aktivitas Investas | | |
| 35 | Arus Masuk Kas | | |
| 36 | Penjualan atas Tanah | xxx | xxx |
| 37 | Penjualan atas Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 38 | Penjualan atas Gedung dan Bangunan | xxx | xxx |
| 39 | Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan | xxx | xxx |
| 40 | Penjualan Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx |
| 41 | Penjualan Aset Lainnya | xxx | xxx |
| 42 | Penerimaan dari Divestasi | xxx | xxx |
| 43 | Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen | xxx | xxx |
| 44 | Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 43) | xxx | xxx |

| | | | |
|-----------|--|------------|------------|
| 45 | Arus Keluar Kas | | |
| 46 | Perolehan Tanah | XXX | XXX |
| 47 | Perolehan Peralatan dan Mesin | XXX | XXX |
| 48 | Perolehan Gedung dan Bangunan | XXX | XXX |
| 49 | Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan | XXX | XXX |
| 50 | Perolehan Aset Tetap Lainnya | XXX | XXX |
| 51 | Perolehan Aset Lainnya | XXX | XXX |
| 52 | Pengeluaran Penyertaan Modal Negara | XXX | XXX |
| 53 | Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen | XXX | XXX |
| 54 | Jumlah Arus Keluar Kas (46 s/d 53) | XXX | XXX |
| 55 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (44 - 54) | XXX | XXX |
| 56 | Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan | | |
| 57 | Arus Masuk Kas: | | |
| 58 | Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan | XXX | XXX |
| 59 | Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | XXX | XXX |
| 60 | Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | XXX | XXX |
| 61 | Penerimaan Pinjaman Luar Negeri | XXX | XXX |
| 62 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Daerah | XXX | XXX |
| 63 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara | XXX | XXX |
| 64 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | XXX | XXX |
| 65 | Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 64) | XXX | XXX |
| 66 | Arus Keluar Kas: | | |
| 67 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan | XXX | XXX |
| 68 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | XXX | XXX |
| 69 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | XXX | XXX |
| 70 | Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri | XXX | XXX |
| 71 | Pemberian Pinjaman kepada Daerah | XXX | XXX |
| 72 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara | XXX | XXX |
| 73 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | XXX | XXX |
| 74 | Jumlah Arus Keluar Kas (67 s/d 73) | XXX | XXX |
| 75 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (65 - 74) | XXX | XXX |
| 76 | Arus Kas dari Aktivitas Transitoris | | |
| 77 | Arus Masuk Kas | | |
| 78 | Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | XXX | XXX |
| 79 | Kiriman Uang Masuk | XXX | XXX |
| 80 | Jumlah Arus Masuk Kas (78 s/d 79) | XXX | XXX |
| 81 | Arus Keluar Kas | | |
| 82 | Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | XXX | XXX |
| 83 | Kiriman Uang Keluar | XXX | XXX |
| 84 | Jumlah Arus Keluar Kas (82 s/d 83) | XXX | XXX |
| 85 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (80 - 84) | XXX | XXX |
| 86 | Kenaikan/Penurunan Kas (33+55+75+85) | XXX | XXX |
| 87 | Saldo Awal Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran | XXX | XXX |
| 88 | Saldo Akhir Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran | XXX | XXX |
| 89 | Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan | XXX | XXX |
| 90 | Saldo Akhir Kas (88+89) | XXX | XXX |

(Ilustrasi 3.B)

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN ARUS KAS**

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

| No. | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|-----------|--|------------|------------|
| 1 | Arus Kas dari Aktivitas Operasi | | |
| 2 | Arus Masuk Kas | | |
| 3 | Penerimaan Pajak Daerah | xxx | Xxx |
| 4 | Penerimaan Retribusi Daerah | xxx | Xxx |
| 5 | Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | xxx | Xxx |
| 6 | Penerimaan Lain-lain PAD yang sah | xxx | Xxx |
| 7 | Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak | xxx | Xxx |
| 8 | Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | xxx | Xxx |
| 9 | Penerimaan Dana Alokasi Umum | xxx | Xxx |
| 10 | Penerimaan Dana Alokasi Khusus | xxx | Xxx |
| 11 | Penerimaan Dana Otonomi Khusus | xxx | Xxx |
| 12 | Penerimaan Dana Penyesuaian | xxx | Xxx |
| 13 | Penerimaan Hibah | xxx | Xxx |
| 14 | Penerimaan Dana Darurat | xxx | Xxx |
| 15 | Penerimaan Lainnya | xxx | Xxx |
| 16 | Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa | | |
| 17 | Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 16) | xxx | xxx |
| 18 | Arus Keluar Kas: | | |
| 19 | Pembayaran Pegawai | xxx | xxx |
| 20 | Pembayaran Barang | xxx | xxx |
| 21 | Pembayaran Bunga | xxx | xxx |
| 22 | Pembayaran Subsidi | xxx | xxx |
| 23 | Pembayaran Beban Hibah | xxx | xxx |
| 24 | Pembayaran Beban Bantuan Sosial | xxx | xxx |
| 25 | Pembayaran Tak Terduga | xxx | xxx |
| 26 | Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota | xxx | xxx |
| 27 | Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota | xxx | xxx |
| 28 | Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota | xxx | xxx |
| 29 | Pembayaran Kejadian Luar Biasa | xxx | xxx |
| 30 | Jumlah Arus Keluar Kas (19 s/d 29) | xxx | xxx |
| 31 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (17 - 30) | xxx | xxx |
| 32 | Arus Kas dari Aktivitas Investasi | | |
| 33 | Arus Masuk Kas | | |
| 34 | Pencairan Dana Cadangan | xxx | xxx |
| 35 | Penjualan atas Tanah | xxx | xxx |
| 36 | Penjualan atas Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 37 | Penjualan atas Gedung dan Bangunan | xxx | xxx |
| 38 | Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan | xxx | xxx |
| 39 | Penjualan Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx |
| 40 | Penjualan Aset Lainnya | xxx | xxx |
| 41 | Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | xxx | xxx |
| 42 | Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen | xxx | xxx |
| 43 | Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 42) | xxx | xxx |

| | | | |
|-----------|--|------------|------------|
| 44 | Arus Keluar Kas | | |
| 45 | Pembentukan Dana Cadangan | xxx | xxx |
| 46 | Perolehan Tanah | xxx | xxx |
| 47 | Perolehan Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 48 | Perolehan Gedung dan Bangunan | xxx | xxx |
| 49 | Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan | xxx | xxx |
| 50 | Perolehan Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx |
| 51 | Perolehan Aset Lainnya | xxx | xxx |
| 52 | Penyertaan Modal Pemerintah Daerah | xxx | xxx |
| 53 | Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen | xxx | xxx |
| 54 | Jumlah Arus Keluar Kas (45 s/d 53) | xxx | xxx |
| 55 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (43 - 54) | xxx | xxx |
| 56 | Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan | | |
| 57 | Arus Masuk Kas | | |
| 58 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | xxx | xxx |
| 59 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx |
| 60 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank | xxx | xxx |
| 61 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | xxx | xxx |
| 62 | Pinjaman Dalam Negeri – Obligasi | xxx | xxx |
| 63 | Pinjaman Dalam Negeri – Lainnya | xxx | xxx |
| 64 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx |
| 65 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx |
| 66 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lain | xxx | xxx |
| 67 | Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 66)) | xxx | xxx |
| 68 | Arus Keluar Kas | | |
| 69 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | xxx | xxx |
| 70 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Daerah Lain | xxx | xxx |
| 71 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank | xxx | xxx |
| 72 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank | xxx | xxx |
| 73 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | xxx | xxx |
| 74 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | xxx | xxx |
| 75 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx |
| 76 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx |
| 77 | Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx |
| 78 | Jumlah Arus Keluar Kas (69 s/d 77) | xxx | xxx |
| 79 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (67 - 78) | xxx | xxx |
| 80 | Arus Kas dari Aktivitas Transitoris | | |
| 81 | Arus Masuk Kas | | |
| 82 | Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | xxx | xxx |
| 83 | Jumlah Arus Masuk Kas (82) | xxx | xxx |
| 84 | Arus Keluar Kas | | |
| 85 | Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | xxx | xxx |
| 86 | Jumlah Arus Keluar Kas (85) | xxx | xxx |
| 87 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (83 - 86) | xxx | xxx |
| 88 | Kenaikan/Penurunan Kas (31+55+79+87) | xxx | xxx |
| 89 | Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran | xxx | xxx |
| 90 | Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran | xxx | xxx |
| 91 | Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan | xxx | xxx |
| 92 | Saldo Akhir Kas (90+91) | xxx | xxx |

**PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN ARUS KAS**

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|-----------|--|------------|------------|
| 1 | Arus Kas dari Aktivitas Operasi | | |
| 2 | Arus Masuk Kas: | | |
| 3 | Penerimaan Pajak Daerah | xxx | Xxx |
| 4 | Penerimaan Retribusi Daerah | xxx | Xxx |
| 5 | Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | xxx | Xxx |
| 6 | Penerimaan Lain-lain PAD yang sah | xxx | Xxx |
| 7 | Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak | xxx | Xxx |
| 8 | Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | xxx | Xxx |
| 9 | Penerimaan Dana Alokasi Umum | xxx | Xxx |
| 10 | Penerimaan Dana Alokasi Khusus | xxx | Xxx |
| 11 | Penerimaan Dana Otonomi Khusus | xxx | Xxx |
| 12 | Penerimaan Dana Penyesuaian | xxx | Xxx |
| 13 | Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil Pajak | xxx | Xxx |
| 14 | Penerimaan Bagi Hasil Lainnya | xxx | Xxx |
| 15 | Penerimaan Hibah | xxx | Xxx |
| 16 | Penerimaan Dana Darurat | xxx | Xxx |
| 17 | Penerimaan Lainnya | xxx | Xxx |
| 18 | Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa | xxx | Xxx |
| 19 | Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 18) | xxx | Xxx |
| 20 | Arus Keluar Kas: | | |
| 21 | Pembayaran Pegawai | xxx | xxx |
| 22 | Pembayaran Barang | xxx | xxx |
| 23 | Pembayaran Bunga | xxx | xxx |
| 24 | Pembayaran Subsidi | xxx | xxx |
| 25 | Pembayaran Hibah | xxx | xxx |
| 26 | Pembayaran Bantuan Sosial | xxx | xxx |
| 27 | Pembayaran Tak Terduga | xxx | xxx |
| 28 | Pembayaran Bagi Hasil Pajak | xxx | xxx |
| 29 | Pembayaran Bagi Hasil Retribusi | xxx | xxx |
| 30 | Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya | xxx | xxx |
| 31 | Pembayaran Kejadian Luar Biasa | xxx | xxx |
| 32 | Jumlah Arus Keluar Kas (21 s/d 31) | xxx | xxx |
| 33 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19 - 32) | | |
| 34 | Arus Kas dari Aktivitas Investasi | | |
| 35 | Arus Masuk Kas | | |
| 36 | Pencairan Dana Cadangan | xxx | xxx |
| 37 | Penjualan atas Tanah | xxx | xxx |
| 38 | Penjualan atas Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 39 | Penjualan atas Gedung dan Bangunan | xxx | xxx |
| 40 | Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan | xxx | xxx |
| 41 | Penjualan Aset Tetap | xxx | xxx |
| 42 | Penjualan Aset Lainnya | xxx | xxx |
| 43 | Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | xxx | xxx |
| 44 | Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen | xxx | xxx |

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| 45 | Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 44) | xxx | xxx |
| 46 | Arus Keluar Kas | | |
| 47 | Pembentukan Dana Cadangan | xxx | xxx |
| 48 | Perolehan Tanah | xxx | xxx |
| 49 | Perolehan Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 50 | Perolehan Gedung dan Bangunan | xxx | xxx |
| 51 | Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan | xxx | xxx |
| 52 | Perolehan Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx |
| 53 | Perolehan Aset Lainnya | xxx | xxx |
| 54 | Penyertaan Modal Pemerintah Daerah | xxx | xxx |
| 55 | Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen | xxx | xxx |
| 56 | Jumlah Arus Keluar Kas (47 s/d 55) | xxx | xxx |
| 57 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (45 - 56) | xxx | xxx |
| 58 | Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan | | |
| 59 | Arus Masuk Kas | | |
| 60 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | xxx | xxx |
| 61 | Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx |
| 62 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank | xxx | xxx |
| 63 | Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | xxx | xxx |
| 64 | Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | xxx | xxx |
| 65 | Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | xxx | xxx |
| 66 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx |
| 67 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx |
| 68 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx |
| 69 | Jumlah Arus Masuk Kas (60 s/d 68) | xxx | xxx |
| 70 | Arus Keluar Kas | | |
| 71 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat | xxx | xxx |
| 72 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx |
| 73 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank | xxx | xxx |
| 74 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank | xxx | xxx |
| 75 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi | xxx | xxx |
| 76 | Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya | xxx | xxx |
| 77 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara | xxx | xxx |
| 78 | Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah | xxx | xxx |
| 79 | Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya | xxx | xxx |
| 80 | Jumlah Arus Keluar Kas (71 s/d 79) | xxx | xxx |
| 81 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (69 - 80) | xxx | xxx |
| 82 | Arus Kas dari Aktivitas Transitoris | | |
| 83 | Arus Masuk Kas | | |
| 84 | Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK) | xxx | xxx |
| 85 | Jumlah Arus Masuk Kas (84) | xxx | xxx |
| 86 | Arus Keluar Kas | | |
| 87 | Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK) | xxx | xxx |
| 88 | Jumlah Arus Keluar Kas (87) | xxx | xxx |
| 89 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas transitoris (84 - 87) | xxx | xxx |
| 90 | Kenaikan/Penurunan Kas (33+57+81+89) | xxx | xxx |
| | Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran | | |

| | | | |
|----|--|-----|-----|
| 91 | Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran (90+91) | xxx | xxx |
| 92 | Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan | xxx | xxx |
| 93 | Saldo Akhir Kas (92+93) | xxx | xxx |
| 94 | Kenaikan/Penurunan Kas (33+57+81+89) | xxx | xxx |

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 04

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Daftar Isi

| | Paragraf |
|---|----------|
| Pendahuluan----- | 1-6 |
| Tujuan ----- | 1-2 |
| Ruang Lingkup ----- | 3-6 |
| Definisi----- | 7 |
| Ketentuan Umum ----- | 8-11 |
| Struktur dan Isi ----- | 12-64 |
| Penyajian Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi ----- | 17-18 |
| Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro----- | 19-23 |
| Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala dan Hambatan yang dihadapi dalam Pencapaian Target ----- | 24-29 |
| Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan----- | 30-50 |
| Asumsi Dasar Akuntansi----- | 31-35 |
| Pengguna Laporan Keuangan----- | 36-38 |
| Kebijakan Akuntansi----- | 39-50 |
| Penyajian rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan ----- | 51-57 |
| Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan ----- | 58-60 |
| Pengungkapan-pengungkapan lainnya ----- | 61-63 |
| Susunan ----- | 64 |
| Tanggal efektif----- | 65-66 |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO.4**
3 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar Catatan atas Laporan Keuangan adalah
10 mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan
11 Keuangan.

12 2. Tujuan penyajian Catatan atas Laporan Keuangan adalah untuk
13 meningkatkan transparansi Laporan Keuangan dan penyediaan pemahaman yang
14 lebih baik, atas informasi keuangan pemerintah.

15 **Ruang Lingkup**

16 3. ***Standar ini harus diterapkan pada:***

17 (a) ***Laporan Keuangan untuk tujuan umum untuk entitas pelaporan;***

18 (b) ***Laporan Keuangan yang diharapkan menjadi Laporan Keuangan untuk***
19 ***tujuan umum oleh entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan.***

20 4. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan
21 untuk memenuhi kebutuhan pengguna akan informasi akuntansi keuangan yang lazim.
22 Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pengawas,
23 pemeriksa, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan
24 pinjaman, serta pemerintah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang
25 disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen
26 publik lainnya seperti laporan tahunan.

27 5. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun
28 laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan
29 konsolidasian, tidak termasuk badan usaha milik negara/daerah.

30 6. Suatu entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan dapat menyajikan
31 laporan keuangan untuk tujuan umum. Bila hal ini diinginkan, maka standar ini harus
32 diterapkan oleh entitas tersebut walaupun tidak memenuhi kriteria satu entitas
33 pelaporan sesuai dengan peraturan dan/atau standar akuntansi mengenai entitas
34 pelaporan pemerintah.

1 **DEFINISI**

2 **7. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan**
3 **Standar dengan pengertian:**

4 **Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah**
5 **meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur**
6 **dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara**
7 **sistematis untuk satu periode.**

8 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, selanjutnya disebut APBD, adalah**
9 **rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan**
10 **Perwakilan Rakyat Daerah.**

11 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, selanjutnya disebut APBN, adalah**
12 **rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan**
13 **Perwakilan Rakyat.**

14 **Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh**
15 **pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat**
16 **ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh**
17 **pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang,**
18 **termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa**
19 **bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan**
20 **sejarah dan budaya.**

21 **Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan**
22 **peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa**
23 **memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.**

24 **Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan**
25 **peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.**

26 **Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah**
27 **yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran**
28 **bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh**
29 **pemerintah.**

30 **Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode**
31 **pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau**
32 **konsumsi aset atau timbulnya kewajiban**

33 **Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset**
34 **dan kewajiban pemerintah.**

35 **Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih**
36 **entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan**
37 **perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban**
38 **berupa laporan keuangan.**

1 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi,
2 aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas
3 pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

4 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
5 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
6 pemerintah.

7 **Materialitas** adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu
8 informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat
9 atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau
10 besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di
11 mana kekurangan atau salah saji terjadi.

12 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
13 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
14 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam
15 penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau
16 memanfaatkan surplus anggaran.

17 **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
18 Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
19 anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu
20 dibayar kembali oleh pemerintah.

21 **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai
22 penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.

23 **Pos** adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan
24 keuangan.

25 **Saldo Anggaran Lebih** adalah gunggung Saldo Anggaran Lebih yang berasal
26 dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun
27 berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

28 KETENTUAN UMUM

29 8. **Setiap entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas**
30 **Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan**
31 **untuk tujuan umum.**

32 9. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat
33 dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu
34 ataupun manajemen entitas pelaporan. Laporan Keuangan mungkin mengandung
35 informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya.
36 Oleh karena itu, untuk menghindari kesalahpahaman, atas sajian laporan keuangan
37 harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk
38 memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.

1 10. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca
2 laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai
3 potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang
4 terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan
5 keuangan pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan. Pembahasan umum dan
6 referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan
7 keuangan.

8 11. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang
9 diterapkan akan dapat membantu pembaca menghindari kesalahpahaman dalam
10 memahami laporan keuangan.

11 STRUKTUR DAN ISI

12 12. ***Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional dan Laporan Arus Kas dapat mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

16 13. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau
17 analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran,
18 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan
19 Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam Catatan atas
20 Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh
21 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan
22 lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti
23 kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

24 14. ***Dalam rangka pengungkapan yang memadai, Catatan atas Laporan***
25 ***Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:***

- 26 (a) ***Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;***
27 (b) ***Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;***
28 (c) ***Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut***
29 ***kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;***
30 (d) ***Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-***
31 ***kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi***
32 ***dan kejadian-kejadian penting lainnya;***
33 (e) ***Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar***
34 ***muka laporan keuangan;***
35 (f) ***Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi***
36 ***Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan***
37 ***keuangan; dan***
38 (g) ***Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak***
39 ***disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.***

1 15. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti
2 pernyataan standar akuntansi berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk
3 pos-pos yang terkait. Misalnya, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan tentang
4 Persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam
5 pengukuran persediaan.

6 16. Untuk memudahkan pembaca dalam memahami laporan keuangan,
7 pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi,
8 bagan, grafik, daftar, dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan
9 secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan dan hasil-
10 hasilnya selama satu periode.

11 **PENYAJIAN INFORMASI UMUM TENTANG ENTITAS PELAPORAN** 12 **DAN ENTITAS AKUNTANSI**

13 17. *Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan informasi yang*
14 *merupakan gambaran entitas secara umum.*

15 18. Untuk membantu pemahaman para pembaca laporan keuangan, perlu ada
16 penjelasan awal mengenai baik entitas pelaporan maupun entitas akuntansi yang
17 meliputi:

- 18 (a) domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut
19 berada;
20 (b) penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan
21 (c) ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan
22 operasionalnya.

23 **PENYAJIAN INFORMASI TENTANG KEBIJAKAN FISKAL/** 24 **KEUANGAN DAN EKONOMI MAKRO**

25 19. *Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu pembaca*
26 *memahami realisasi dan posisi keuangan entitas pelaporan secara keseluruhan,*
27 *termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi makro.*

28 20. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan
29 Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan
30 seperti bagaimana perkembangan realisasi dan posisi keuangan/fiskal entitas
31 pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai.

32 21. Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas pelaporan
33 harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting mengenai realisasi
34 dan posisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode
35 sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya
36 sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan
37 adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan
38 anggaran dibandingkan dengan realisasinya.

1 22. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
2 Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan,
3 efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya
4 penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBN/APBD, sasaran,
5 program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan,
6 pengembangan pasar surat utang negara.

7 23. Ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
8 Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam
9 penyusunan APBN/APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro
10 tersebut antara lain Produk Domestik Bruto/Produk Domestik Regional Bruto,
11 pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak, tingkat suku bunga
12 dan neraca pembayaran.

13 **PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN TARGET KEUANGAN SELAMA** 14 **TAHUN PELAPORAN BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG** 15 **DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET**

16 24. *Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat menjelaskan perubahan*
17 *anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran*
18 *yang pertama kali disetujui oleh DPR/DPDR, hambatan dan kendala yang ada*
19 *dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang*
20 *dianggap perlu oleh manajemen entitas pelaporan untuk diketahui pembaca*
21 *laporan keuangan.*

22 25. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu,
23 entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan
24 DPR/DPDR. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan
25 perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang
26 disetujui oleh DPR/DPDR, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan
27 membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas
28 pelaporan.

29 26. Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis
30 besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam APBN/APBD dengan
31 realisasinya.

32 27. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang kinerja
33 keuangan pemerintah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi
34 belanja yang telah ditetapkan dalam APBN/APBD.

35 28. Ikhtisar ini disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun
36 pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

- 37 (a) nilai target total;
- 38 (b) nilai realisasi total;
- 39 (c) prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
- 40 (d) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

1 29. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas pelaporan
2 mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya yang dianggap
3 perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan
4 dana dalam anggaran periode mendatang.

5 **DASAR PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN PENGUNGKAP-AN** 6 **KEBIJAKAN AKUNTANSI KEUANGAN**

7 30. *Entitas pelaporan mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan*
8 *dan kebijakan akuntansi dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

9 **ASUMSI DASAR AKUNTANSI**

10 31. *Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu yang mendasari*
11 *penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak perlu diungkapkan secara*
12 *spesifik. Pengungkapan diperlukan jika entitas pelaporan tidak mengikuti*
13 *asumsi atau konsep tersebut dan disertai alasan dan penjelasan.*

14 32. Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, asumsi
15 dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang
16 diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat
17 diterapkan, yang terdiri dari:

- 18 (a) Asumsi kemandirian entitas;
- 19 (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan
- 20 (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

21 33. Asumsi kemandirian entitas berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap
22 sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan
23 keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam
24 pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya
25 kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan
26 tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber
27 daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas
28 kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang
29 terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah
30 ditetapkan.

31 34. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan
32 berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah diasumsikan tidak
33 bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

34 35. Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang
35 diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan
36 dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

37 **PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN**

38 36. *Pengguna/pemakai laporan keuangan pemerintah meliputi:*

- 1 (a) **Masyarakat;**
- 2 (b) **Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;**
- 3 (c) **Pihak yang memberi atau yang berperan dalam proses donasi, investasi,**
- 4 **dan pinjaman; dan**
- 5 (d) **Pemerintah.**

6 37. Para pemakai/pengguna laporan keuangan membutuhkan keterangan
7 kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari informasi yang dibutuhkan, untuk
8 membuat penilaian, dan keputusan keuangan dan keperluan lain. Mereka tidak dapat
9 membuat penilaian secara andal jika laporan keuangan tidak mengungkapkan dengan
10 jelas kebijakan akuntansi terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.

11 38. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan dimaksudkan
12 agar laporan keuangan tersebut dapat dimengerti. Pengungkapan kebijakan tersebut
13 merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan yang sangat
14 membantu pengguna/pemakai laporan keuangan, karena kadang-kadang perlakuan
15 yang tidak tepat atau salah digunakan untuk suatu komponen laporan realisasi
16 anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional,
17 laporan arus kas, atau laporan perubahan ekuitas terbias dari pengungkapan
18 kebijakan terpilih.

19 **KEBIJAKAN AKUNTANSI**

20 39. ***Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu***
21 ***disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan. Sasaran pilihan kebijakan yang***
22 ***paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi entitas pelaporan secara***
23 ***tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.***

24 40. Empat pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi yang
25 paling tepat dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen:

- 26 (a) Pertimbangan sehat
- 27 (b) Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui
28 dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan
29 penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan
- 30 (c) Substansi Mengungguli Bentuk
31 Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai
32 dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu
33 bentuk hukum transaksi atau kejadian.
- 34 (d) Materialitas
35 Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup
36 material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

37 41. ***Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasi dan***
38 ***menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan***
39 ***dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi***
40 ***penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran***

1 **Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan**
2 **Ekuitas. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan**
3 **penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.**

4 42. **Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan**
5 **Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:**

- 6 (a) **Entitas pelaporan;**
7 (b) **Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;**
8 (c) **Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;**
9 (d) **sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan**
10 **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini diterapkan oleh suatu**
11 **entitas pelaporan pada masa transisi. Sebaliknya penerapan lebih dini**
12 **disarankan berdasarkan kesiapan entitas.**
13 (e) **setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami**
14 **laporan keuangan.**

15 43. Diungkapkannya entitas pelaporan dalam kebijakan akuntansi adalah untuk
16 menyatakan bahwa entitas yang berhak membuat kebijakan akuntansi hanyalah
17 entitas pelaporan. Entitas akuntansi hanya mengikuti kebijakan akuntansi yang
18 ditetapkan oleh entitas pelaporan di atasnya. Ketiadaan informasi mengenai entitas
19 pelaporan dan komponennya mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam
20 mengidentifikasi permasalahan yang ada.

21 44. Walaupun Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan telah
22 menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan
23 keuangan pemerintah, pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari
24 laporan keuangan pemerintah semestinya diungkapkan pada Catatan atas Laporan
25 Keuangan. Pernyataan tersebut juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan
26 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Hal ini akan memudahkan pembaca
27 laporan tanpa harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada Kerangka
28 Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

29 45. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui dasar-dasar pengukuran
30 yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih
31 dari satu dasar pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka
32 informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan
33 kewajiban yang menggunakan dasar pengukuran tersebut.

34 46. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi diungkapkan,
35 manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam
36 membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan
37 keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 40 dapat dijadikan pedoman dalam
38 mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu diungkapkan. Kebijakan-kebijakan
39 akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan antara lain:

- 40 (a) Pengakuan pendapatan-LRA;
41 (b) Pengakuan pendapatan-LO;

- 1 (c) Pengakuan belanja;
- 2 (d) Pengakuan beban;
- 3 (e) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- 4 (f) Investasi;
- 5 (g) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- 6 (h) Kontrak-kontrak konstruksi;
- 7 (i) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- 8 (j) Kemitraan dengan pihak ketiga;
- 9 (k) Biaya penelitian dan pengembangan;
- 10 (l) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- 11 (m) Pembentukan dana cadangan;
- 12 (n) Pembentukan dana kesejahteraan pegawai;
- 13 (o) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

14 47. Setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan-kegiatan dan
15 kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
16 Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan pajak,
17 retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib, penjabaran mata uang asing, dan
18 perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.

19 48. ***Kebijakan akuntansi dapat menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos***
20 ***yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu,***
21 ***perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang***
22 ***tidak diatur dalam Standar ini.***

23 49. Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angka-angka
24 dengan periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh
25 material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus
26 diungkapkan.

27 50. ***Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyai pengaruh***
28 ***material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh***
29 ***secara material terhadap tahun-tahun yang akan datang.***

30 **PENYAJIAN RINCIAN DAN PENJELASAN MASING-MASING POS**

31 **YANG DISAJIKAN PADA LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN**

32 51. ***Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan rincian dan***
33 ***penjelasan atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran,***
34 ***Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional,***
35 ***Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.***

36 52. Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos
37 pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

- 38 (a) Anggaran;

- 1 (b) Realisasi;
- 2 (c) Prosentase pencapaian;
- 3 (d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
- 4 (e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 5 (f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 6 (g) Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
- 7 (h) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
- 8 (i) Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
- 9 (j) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

10 53. Penjelasan atas Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan untuk
11 Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa
12 Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi
13 kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode dengan struktur
14 sebagai berikut:

- 15 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 16 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 17 (c) Rincian yang diperlukan; dan
- 18 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

19 54. Penjelasan atas Laporan Operasional disajikan untuk pos pendapatan-LO
20 dan beban dengan struktur sebagai berikut:

- 21 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 22 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 23 (c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
- 24 (d) Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
- 25 dan
- 26 (e) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

27 55. Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset, kewajiban, dan ekuitas
28 dengan struktur sebagai berikut:

- 29 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 30 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 31 (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi jangka
32 panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka
33 panjang, dan ekuitas; dan
- 34 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

35 56. Penjelasan atas Laporan Arus Kas disajikan untuk pos arus kas dari aktivitas
36 operasi, aktivitas investasi aset non keuangan, aktivitas pembiayaan, dan aktivitas
37 nonanggaran dengan struktur sebagai berikut:

- 38 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 39 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;

1 (c) Rincian lebih lanjut atas atas masing-masing akun dalam masing-masing
2 aktivitas; dan

3 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

4 57. Penjelasan atas Laporan Perubahan Ekuitas disajikan untuk ekuitas awal
5 periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan
6 mendasar, dan ekuitas akhir periode dengan struktur sebagai berikut:

7 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;

8 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;

9 (c) Rincian yang diperlukan; dan

10 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

11 **PENGUNGKAPAN INFORMASI YANG DIHARUSKAN OLEH** 12 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN YANG** 13 **BELUM DISAJIKAN DALAM LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN**

14 58. *Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang*
15 *diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan*
16 *lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk*
17 *penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan*
18 *komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan*
19 *Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam*
20 *bagian lain laporan keuangan.*

21 59. Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan,
22 beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi
23 entitas pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti
24 kewajiban kontinjensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap,
25 pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang
26 dapat mempengaruhi kondisi keuangan entitas pelaporan pada periode yang akan
27 datang.

28 60. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus
29 menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan,
30 rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan
31 pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan
32 kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk
33 ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan. Dalam kebijakan
34 akuntansi pos aset tetap disebutkan dasar pengukuran adalah harga perolehan.
35 Penelitian terhadap akun-akun yang mendukung pos aset tersebut menunjukkan ada
36 salah satu akun aset dengan harga selain harga perolehan, karena aset dimaksud
37 diperoleh dari donasi.

38 **PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA**

39 61. *Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan informasi*
40 *yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.*

1 62. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-kejadian
2 penting selama tahun pelaporan, seperti:

- 3 (a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan;
- 4 (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
- 5 (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;
- 6 (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
- 7 (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang
8 harus ditanggulangi pemerintah.

9 63. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap standar berlaku sebagai
10 pelengkap standar ini.

11 **SUSUNAN**

12 64. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan
13 membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan
14 Keuangan biasanya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- 15 (a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- 16 (b) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- 17 (c) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
- 18 (d) Kebijakan akuntansi yang penting:
 - 19 i. Entitas pelaporan;
 - 20 ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 - 21 iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - 22 iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan
23 ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh
24 suatu entitas pelaporan;
 - 25 v. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami
26 laporan keuangan.
- 27 (e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
 - 28 i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
 - 29 ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar
30 Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan
31 Keuangan.
- 32 (f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 65. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
3 *untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
4 *Tahun Anggaran 2010.*

5 66. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas*
6 *pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4*
7 *(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 05

AKUNTANSI PERSEDIAAN

Daftar Isi

| | Paragraf |
|------------------------|----------|
| Pendahuluan----- | 1-3 |
| Tujuan----- | 1 |
| Ruang lingkup ----- | 2-3 |
| Definisi----- | 4 |
| Umum----- | 5-12 |
| Pengakuan ----- | 13-14 |
| Pengukuran ----- | 15-21 |
| Beban persediaan ----- | 22-25 |
| Pengungkapan ----- | 26 |
| Tanggal efektif----- | 27-28 |

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 05

3 AKUNTANSI PERSEDIAAN

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

7 PENDAHULUAN

8 Tujuan

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi
10 persediaan yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

11 Ruang Lingkup

12 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian seluruh persediaan*
13 *dalam laporan keuangan untuk tujuan umum. Standar ini diterapkan untuk*
14 *seluruh entitas pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk perusahaan*
15 *negara/daerah.*

16 3. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 17 (a) Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan
18 dibebankan ke suatu akun konstruksi dalam pengerjaan; dan
19 (b) Instrumen keuangan.

20 DEFINISI

21 4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
22 *Standar dengan pengertian:*

23 *Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh*
24 *pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat*
25 *ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh*
26 *pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang,*
27 *termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa*
28 *bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan*
29 *sejarah dan budaya.*

30 *Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang*
31 *memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.*

32 *Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang*
33 *dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-*
34 *barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka*
35 *pelayanan kepada masyarakat.*

1 ***Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian***
2 ***modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.***

3 **UMUM**

4 5. ***Persediaan merupakan aset yang berupa:***

- 5 (a) ***Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka***
6 ***kegiatan operasional pemerintah;***
7 (b) ***Bahan atau perlengkapan (supplies) yang akan digunakan dalam proses***
8 ***produksi;***
9 (c) ***Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau***
10 ***diserahkan kepada masyarakat;***
11 (d) ***Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat***
12 ***dalam rangka kegiatan pemerintahan.***

13 6. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan
14 untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak
15 habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti
16 komponen bekas.

17 7. Dalam hal pemerintah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi bahan
18 yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat
19 pertanian.

20 8. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan,
21 contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.

22 9. Persediaan dapat terdiri dari:

- 23 (a) Barang konsumsi;
24 (b) Amunisi;
25 (c) Bahan untuk pemeliharaan;
26 (d) Suku cadang;
27 (e) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
28 (f) Pita cukai dan leges;
29 (g) Bahan baku;
30 (h) Barang dalam proses/setengah jadi;
31 (i) Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
32 (j) Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

33 10. Dalam hal pemerintah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis
34 seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti
35 cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai
36 persediaan.

37 11. Persediaan hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada
38 masyarakat sebagaimana dimaksud pada paragraf 9 butir j, misalnya sapi, kuda, ikan,
39 benih padi dan bibit tanaman.

1 12. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca,
2 tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

3 **PENGAKUAN**

4 13. **Persediaan diakui (a) pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan**
5 **diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan**
6 **andal, (b) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kepenguasaan-**
7 **nya berpindah.**

8 14. Pada akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan dengan hasil
9 inventarisasi fisik.

10 **PENGUKURAN**

11 15. **Persediaan disajikan sebesar:**

12 (a) **Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**

13 (b) **Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**

14 (c) **Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/**
15 **rampasan.**

16 16. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan,
17 biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada
18 perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi
19 biaya perolehan.

20 17. **Persediaan dapat dinilai dengan menggunakan:**

21 (a) **Metode sistematis seperti FIFO atau rata-rata tertimbang**

22 (b) **Harga pembelian terakhir apabila setiap unit persediaan nilainya tidak**
23 **material dan bermacam-macam jenis.**

24 18. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan untuk
25 dijual, seperti pita cukai, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.

26 19. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait
27 dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan
28 secara sistematis.

29 20. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan
30 menggunakan nilai wajar.

31 21. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian
32 kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar
33 (*arm length transaction*).

34 **BEBAN PERSEDIAAN**

35 22. **Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (use of**
36 **goods).**

1 23. Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan
2 Operasional.

3 24. Dalam hal persediaan dicatat secara perpetual, maka pengukuran
4 pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai
5 dikalikan nilai per unit sesuai metode penilaian yang digunakan.

6 25. Dalam hal persediaan dicatat secara periodik, maka pengukuran pemakaian
7 persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal
8 persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo
9 akhir persediaan dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang
10 digunakan.

11 **PENGUNGKAPAN**

12 26. *Laporan keuangan mengungkapkan:*

- 13 (a) *Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;*
14 (b) *Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang*
15 *digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang*
16 *digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau*
17 *diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses*
18 *produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada*
19 *masyarakat; dan*
20 (c) *Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.*

21 **TANGGAL EFEKTIF**

22 27. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
23 *untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
24 *tahun anggaran 2010.*

25 28. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas*
26 *pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju AkruaI paling lama 4*
27 *(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 06

**AKUNTANSI INVESTASI
(REVISI 2016)**

Daftar Isi

| | Paragraf |
|----------------------------------|----------|
| Pendahuluan | 1–5 |
| Tujuan | 1 |
| Ruang lingkup | 2–5 |
| Definisi | 6 |
| Bentuk investasi | 7–8 |
| Klasifikasi investasi | 9–18 |
| Pengakuan investasi | 19–21 |
| Pengukuran investasi | 22–38 |
| Metode akuntansi investasi | 39–41 |
| Pengakuan hasil investasi | 42–51 |
| Pelepasan investasi | 52–53 |
| Pengungkapan | 54 |
| Tanggal efektif | 55 |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 06**
3 **AKUNTANSI INVESTASI (REVISI 2016)**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk
10 investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam
11 laporan keuangan.

12 **Ruang Lingkup**

13 2. *Pernyataan Standar ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian*
14 *dan pengungkapan investasi pemerintah dalam laporan keuangan untuk tujuan*
15 *umum.*

16 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun
17 laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan
18 konsolidasian. Pernyataan Standar ini tidak berlaku untuk perusahaan negara/daerah.

19 4. *Pernyataan Standar ini mengatur perlakuan akuntansi investasi jangka*
20 *pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi pengakuan, klasifikasi,*
21 *pengukuran dan metode akuntansi investasi, serta penyajian dan*
22 *pengungkapannya pada laporan keuangan.*

23 5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 24 (a) Penempatan uang yang termasuk dalam lingkup setara kas;
25 (b) Pengaturan bersama (*joint arrangements*) yang mencakup operasi bersama
26 (*joint operation*) atau ventura bersama (*joint venture*);
27 (c) Aset tetap yang dikerjasamakan; dan
28 (d) Properti investasi.

29 Akuntansi untuk pengaturan bersama (*joint arrangements*) dan aset tetap yang
30 dikerjasamakan serta properti investasi diatur dalam pernyataan standar akuntansi
31 pemerintahan tersendiri.

32 **DEFINISI**

33 6. *Berikut ini adalah pengertian istilah-istilah yang digunakan dalam*
34 *Pernyataan Standar ini:*

35 ***Biaya perolehan investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan investor (dhi.***
36 ***Pemerintah) berupa kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar suatu***

1 aset yang diserahkan berdasarkan pertimbangan tertentu dalam perolehan
2 suatu aset investasi pada saat perolehannya.

3 **Investasi** adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi
4 seperti bunga, dividen dan royalti, dan/atau manfaat sosial, sehingga dapat
5 meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada
6 masyarakat.

7 **Investasi jangka pendek** adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan
8 dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.

9 **Investasi jangka panjang** adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki
10 lebih dari 12 (dua belas) bulan.

11 **Investasi nonpermanen** adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk
12 dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak
13 berkelanjutan.

14 **Investasi permanen** adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk
15 dimiliki secara berkelanjutan.

16 **Manfaat sosial** adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan
17 uang, dapat berupa barang, jasa dan manfaat lain, yang berpengaruh pada
18 peningkatan pelayanan pemerintah misalnya dalam bidang kesehatan,
19 pendidikan, perumahan dan transportasi, pada masyarakat luas maupun
20 golongan masyarakat tertentu dalam rangka pencapaian tujuan kebijakan sosial
21 pemerintah.

22 **Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
23 berdasarkan biaya perolehan.

24 **Metode ekuitas** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
25 awal berdasarkan biaya perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian
26 disesuaikan dengan perubahan bagian kepemilikan investor atas kekayaan
27 bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi
28 setelah perolehan awal investasi.

29 **Nilai nominal** adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang
30 tertera dalam lembar saham dan obligasi.

31 **Nilai pasar** adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi
32 dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.

33 **Nilai wajar** adalah nilai di mana suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu
34 kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk
35 melakukan transaksi wajar (arm's length transaction)

36 **Perusahaan negara/daerah** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
37 modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.

1 BENTUK INVESTASI

2 7. Pemerintah melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk memperoleh
3 pengendalian atas suatu badan usaha dalam rangka melaksanakan kebijakan fiskal/
4 publik, untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti,
5 dan/atau manfaat sosial dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana untuk
6 investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

7 8. Terdapat beberapa jenis investasi yang dapat dibuktikan dengan sertifikat
8 atau dokumen lain yang dipersamakan. Hakikat suatu investasi dapat berupa
9 pembelian surat utang baik jangka pendek maupun jangka panjang, instrumen ekuitas
10 dan penyertaan saham/kepemilikan.

11 KLASIFIKASI INVESTASI

12 9. ***Investasi pemerintah diklasifikasi menjadi dua yaitu investasi jangka***
13 ***pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan***
14 ***kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan***
15 ***kelompok aset nonlancar.***

16 10. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:

- 17 (a) Dapat segera diperjualbelikan secara bebas/dicairkan;
18 (b) Ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya pemerintah dapat menjual
19 investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas dan membeli investasi tersebut
20 apabila berlebih kas, untuk meningkatkan produktivitas aset; dan
21 (c) Berisiko rendah.

22 11. Jenis investasi yang tidak termasuk dalam kelompok investasi jangka pendek
23 antara lain adalah:

- 24 (a) Investasi yang dibeli pemerintah dalam rangka mengendalikan suatu badan
25 usaha, misalnya pembelian surat berharga saham untuk menambah kepemilikan
26 modal saham pada suatu badan usaha;
27 (b) Investasi yang dibeli pemerintah untuk tujuan menjaga hubungan kelembagaan
28 yang baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat berharga yang
29 dikeluarkan oleh suatu lembaga baik dalam negeri maupun luar negeri untuk
30 menunjukkan partisipasi pemerintah; atau
31 (c) Investasi yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi kebutuhan
32 kas jangka pendek.

33 12. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek, antara
34 lain:

- 35 (a) Deposito berjangka waktu lebih dari tiga sampai dengan dua belas bulan
36 dan/atau dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
37 (b) Surat Utang Negara (SUN) jangka pendek dan Sertifikat Bank Indonesia (SBI).
38 (c) Saham diperoleh dengan tujuan dijual kembali dalam tempo 12 bulan atau
39 kurang setelah tanggal neraca;
40 (d) Reksa dana.

1 13. ***Investasi jangka panjang dibagi menurut maksud berinvestasi, yaitu***
2 ***permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen adalah investasi jangka***
3 ***panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, sedangkan***
4 ***Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan***
5 ***untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.***

6 14. Pengertian istilah berkelanjutan adalah investasi yang dimaksudkan untuk
7 dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau melepas investasi.
8 Sedangkan pengertian istilah tidak berkelanjutan adalah kepemilikan investasi yang
9 berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus
10 menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali.

11 15. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah adalah investasi yang
12 tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau
13 pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan
14 kelembagaan. Investasi permanen dapat berupa:

- 15 (a) Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/daerah, badan
16 internasional dan badan usaha lain yang bukan milik negara;
17 (b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah untuk menghasilkan
18 pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

19 16. Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah, antara lain berupa:

- 20 (a) Obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki
21 sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah;
22 (b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada
23 pihak ketiga;
24 (c) Dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti
25 bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;
26 (d) Investasi nonpermanen lainnya.

27 17. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga (saham) pada
28 suatu perseroan terbatas atau non surat berharga. Penyertaan modal pemerintah
29 berupa non surat berharga yaitu kepemilikan modal pada perusahaan bukan
30 perseroan terbatas atau lembaga/organisasi tertentu.

31 18. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi permanen yang
32 tidak dapat diklasifikasikan dalam penyertaan modal pemerintah pada perusahaan
33 negara/daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara
34 misalnya properti investasi yang tidak tercakup dalam pernyataan standar akuntansi
35 pemerintahan ini.

36 **PENAKUAN INVESTASI**

37 19. ***Pengeluaran kas untuk memperoleh investasi dan/atau konversi aset***
38 ***untuk memperoleh investasi, dan penerimaan hibah dalam bentuk investasi***
39 ***dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:***

- 1 **(a) Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di**
2 **masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh**
3 **pemerintah;**
4 **(b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara andal**
5 **(reliable).**

6 20. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas untuk memperoleh
7 investasi dan/atau konversi aset untuk memperoleh investasi, dan penerimaan hibah
8 dalam bentuk investasi memenuhi kriteria pengakuan investasi, entitas perlu mengkaji
9 tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial
10 di masa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat
11 pengakuan awal. Kepastian bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa
12 potensial yang akan diperoleh, memerlukan suatu keyakinan (*assurance*) bahwa suatu
13 entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko
14 yang mungkin timbul.

15 21. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada paragraf 19 butir
16 b, biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran atau pembelian yang
17 didukung dengan bukti yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya.
18 Dalam hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya
19 perolehannya, atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus
20 yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

21 **PENGUKURAN INVESTASI**

22 22. **Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat**
23 **membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian, nilai pasar**
24 **dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Untuk investasi yang tidak**
25 **memiliki pasar aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai**
26 **wajar lainnya.**

27 23. **Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham**
28 **dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya**
29 **perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah**
30 **komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka**
31 **perolehan tersebut.**

32 24. **Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya**
33 **perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal**
34 **perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka**
35 **investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk**
36 **memperoleh investasi tersebut.**

37 25. **Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam**
38 **bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.**

39 26. **Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan**
40 **modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi**

1 **investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan**
2 **investasi tersebut.**

3 **27. Investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka**
4 **panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan,**
5 **dinilai sebesar nilai perolehannya.**

6 **28. Investasi nonpermanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/**
7 **penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat**
8 **direalisasikan.**

9 29. Investasi nonpermanen untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian
10 misalnya dana talangan dalam rangka penyehatan perbankan.

11 **30. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-**
12 **proyek pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk**
13 **biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan**
14 **dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak**
15 **ketiga.**

16 **31. Investasi nonpermanen dicatat sebesar nilai bersih yang dapat**
17 **direalisasikan, jika dan hanya jika investasi tersebut dalam rangka kebijakan**
18 **nasional yang akan dilepas/dijual atau berupa investasi dalam bentuk tagihan.**

19 32. Dalam hal investasi dalam rangka kebijakan nasional yang akan
20 dilepas/dijual, nilai investasi dicatat sebesar nilai pelepasan/penjualan dikurangi
21 dengan biaya pelepasan. Dalam hal investasi berupa tagihan, nilai investasi dicatat
22 sebesar nilai investasi dikurangi penyisihan tak tertagih.

23 **33. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset**
24 **pemerintah, maka nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diperoleh.**
25 **Jika nilai wajar aset yang diperoleh tidak tersedia, nilai investasi diakui sebesar**
26 **nilai wajar aset yang diserahkan atau nilai buku aset yang diserahkan apabila**
27 **tidak diketahui nilai wajarnya.**

28 34. Investasi dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset non moneter atau
29 kombinasi aset moneter dan aset non moneter.

30 **35. Nilai perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata**
31 **uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan**
32 **nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.**

33 **36. Diskonto atau premium pada pembelian investasi diamortisasi selama**
34 **periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan**
35 **diperoleh dari investasi tersebut.**

36 37. Diskonto atau premium merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai
37 tercatat (*carrying value*) investasi tersebut. Amortisasi diskonto atau premium akan
38 mengurangi diskonto atau premium. Amortisasi diskonto atau premium akan diakui
39 sebagai pengurang atau penambah pendapatan bunga dalam laporan operasional.
40 Pendapatan bunga LRA tidak dipengaruhi oleh amortisasi diskonto atau premium.

1 38. Jika investasi pemerintah yang dicatat dengan nilai nominal atau biaya
2 perolehan mengalami penurunan nilai, maka penurunannya harus diungkapkan dalam
3 laporan keuangan. Penurunan nilai terjadi jika nilai tercatat investasi lebih besar
4 dibandingkan dengan nilai wajar investasi tersebut.

5 **METODE AKUNTANSI INVESTASI**

6 39. *Akuntansi investasi permanen pemerintah dilakukan dengan dua*
7 *metode yaitu:*

8 **(a) Metode biaya**

9 *Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi*
10 *tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak*
11 *mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang*
12 *terkait.*

13 **(b) Metode ekuitas**

14 *Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan*
15 *ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah setelah*
16 *tanggal perolehan. Bagian laba pemerintah dicatat sebagai pendapatan*
17 *hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi*
18 *pemerintah.*

19 *Dividen tunai pada saat diumumkan dalam RUPS diakui sebagai piutang*
20 *dividen dan pengurang investasi pemerintah. Dividen tunai yang telah*
21 *diterima oleh pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan*
22 *dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi*
23 *dalam laporan realisasi anggaran.*

24 *Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan*
25 *ekuitas badan usaha penerima investasi (investee), misalnya adanya*
26 *perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset*
27 *tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau*
28 *pengurang ekuitas pemerintah.*

29 40. *Penggunaan metode pada paragraf 39 didasarkan pada kriteria berikut:*

30 **(a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;**

31 **(b) Kepemilikan 20% sampai dengan 50%, atau kepemilikan kurang dari 20%**
32 **tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;**

33 **(c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;**

34 41. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya persentase kepemilikan saham
35 bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode akuntansi
36 investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of*
37 *influence*) atau pengendalian terhadap badan usaha penerima investasi (*investee*).
38 Ciri-ciri adanya pengaruh signifikan atau pengendalian pada badan usaha penerima
39 investasi (*investee*), antara lain:

40 (a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;

- 1 (b) Kemampuan untuk menunjuk atau mengganti direksi;
2 (c) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat umum
3 pemegang saham (RUPS).

4 **PENGAKUAN HASIL INVESTASI**

5 **42. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain**
6 **berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak pemerintah**
7 **diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil**
8 **investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui**
9 **sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil**
10 **investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi**
11 **pada laporan realisasi anggaran.**

12 **43. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau**
13 **investasi jangka panjang non permanen berupa pendapatan dividen tunai (cash**
14 **dividend) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil**
15 **investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS.**
16 **Pendapatan dividen tunai (cash dividend) tersebut diakui sebagai pengurang**
17 **piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai**
18 **(cash dividend) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada**
19 **laporan realisasi anggaran.**

20 **44. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan**
21 **modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat**
22 **diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan**
23 **pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa**
24 **dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas**
25 **diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui**
26 **sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.**

27 **45. Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan**
28 **modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat**
29 **sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah**
30 **nilai investasi pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang**
31 **dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam**
32 **RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang**
33 **dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan**
34 **hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran. Dividen dalam bentuk saham**
35 **yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga tidak diakui**
36 **sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan diungkap**
37 **dalam catatan atas laporan keuangan.**

38 **46. Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi**
39 **pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi**
40 **nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan**
41 **diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.**

1 47. Pada metode ekuitas, nilai investasi dapat berkurang sehingga menjadi nihil
2 atau negatif karena kerugian yang diperoleh. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai
3 investasi menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca sebesar
4 nihil, namun nilai negatif tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas laporan
5 keuangan.

6 48. ***Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba
7 telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negatif
8 disajikan nihil.***

9 49. Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih
10 dahulu digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari
11 pengakuan bagian laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini
12 diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

13 50. ***Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif dan
14 pemerintah memiliki tanggung jawab hukum untuk menanggung kerugian atas
15 badan usaha penerima investasi (investee) tersebut, maka bagian akumulasi
16 rugi diakui sebagai kewajiban.***

17 51. Pengakuan bagian laba pada saat bagian akumulasi rugi diakui sebagai
18 kewajiban akan mengurangi nilai kewajiban tersebut. Hal ini diungkapkan dalam
19 catatan atas laporan keuangan.

20 PELEPASAN INVESTASI

21 52. ***Pelepasan aset investasi pemerintah dapat berbentuk penjualan aset
22 investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah, hibah dan
23 donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain sebagainya.***

24 53. ***Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya
25 diakui sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan
26 investasi disajikan dalam laporan operasional.***

27 PENGUNGKAPAN

28 54. ***Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan
29 pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:***

- 30 (a) ***Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;***
31 (b) ***Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;***
32 (c) ***Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi
33 jangka panjang yang memiliki harga pasar;***
34 (d) ***Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan
35 tersebut;***
36 (e) ***Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;***
37 (f) ***Rekonsiliasi nilai investasi awal dan akhir atas investasi dengan metode
38 ekuitas;***

- 1 **(g) Investasi yang disajikan dengan nilai nihil dan bagian akumulasi rugi yang**
2 **melebihi nilai investasi;**
- 3 **(h) Kewajiban yang timbul dari bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai**
4 **investasi dalam hal pemerintah memiliki tanggung jawab hukum;**
- 5 **(i) Perubahan klasifikasi pos investasi;**
- 6 **(j) Perubahan porsi kepemilikan atau pengaruh signifikan yang**
7 **mengakibatkan perubahan metode akuntansi.**

8 **TANGGAL EFEKTIF**

9 55. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif***
10 ***untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
11 ***Tahun Anggaran 2017.***

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 07

AKUNTANSI ASET TETAP

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|----------|
| Pendahuluan----- | 1-3 |
| Tujuan----- | 1 |
| Ruang lingkup ----- | 2-3 |
| Definisi----- | 4 |
| Umum----- | 5-6 |
| Klasifikasi aset tetap ----- | 7-14 |
| Pengakuan aset tetap ----- | 15-19 |
| Pengukuran aset tetap ----- | 20-22 |
| Penilaian awal aset tetap ----- | 23-48 |
| Komponen biaya ----- | 28-37 |
| Konstruksi dalam pengerjaan----- | 38-40 |
| Perolehan secara gabungan----- | 41 |
| Pertukaran aset (<i>exchanges of assets</i>) ----- | 42-44 |
| Aset donasi ----- | 45-48 |
| Pengeluaran setelah perolehan (<i>subsequent Expenditures</i>)----- | 49-51 |
| Pengukuran berikutnya (<i>subsequent measurement</i>) terhadap pengakuan awal----- | 52-60 |
| Penyusutan----- | 53-58 |
| Penilaian kembali aset tetap (<i>revaluation</i>) ----- | 59-60 |
| Akuntansi tanah----- | 61-64 |
| Aset bersejarah (<i>heritage assets</i>)----- | 65-72 |
| Aset infrastruktur (<i>infrastructure assets</i>)----- | 73-75 |
| Aset militer (<i>military assets</i>) ----- | 76 |
| Penghentian dan pelepasan (<i>retirement and disposal</i>)----- | 77-79 |
| Pengungkapan ----- | 80-83 |
| Tanggal efektif----- | 84-85 |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 07**
3 **AKUNTANSI ASET TETAP**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. *Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi*
10 *untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan*
11 *dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat*
12 *(carrying value) aset tetap.*

13 **Ruang Lingkup**

14 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang*
15 *menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang*
16 *perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan*
17 *pengungkapan yang diperlukan.*

18 3. Pernyataan Standar ini tidak diterapkan untuk:

- 19 (a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural*
20 *resources*); dan
21 (b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan
22 sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative*
23 *natural resources*).

24 Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk
25 mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b)
26 di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

27 **DEFINISI**

28 4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
29 *Standar dengan pengertian:*

30 ***Aset** adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh*
31 *pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat*
32 *ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh*
33 *pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang,*
34 *termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa*
35 *bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan*
36 *sejarah dan budaya.*

1 ***Aset tetap*** adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12
2 ***(dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam***
3 ***kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.***

4 ***Biaya perolehan*** adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih
5 ***wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib***
6 ***diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi***
7 ***sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk***
8 ***dipergunakan.***

9 ***Masa manfaat*** adalah:

10 (a) ***Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan***
11 ***dan/atau pelayanan publik; atau***

12 (b) ***Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset***
13 ***untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.***

14 ***Nilai sisa*** adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa
15 ***manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.***

16 ***Nilai tercatat (carrying amount) aset*** adalah nilai buku aset, yang dihitung dari
17 ***biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.***

18 ***Nilai wajar*** adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang
19 ***memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.***

20 ***Penyusutan*** adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang
21 ***dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang***
22 ***bersangkutan.***

23 **UMUM**

24 5. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan
25 karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah
26 adalah:

27 (a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas
28 lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor;

29 (b) Hak atas tanah.

30 6. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk
31 dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (materials) dan perlengkapan
32 (supplies).

33 **KLASIFIKASI ASET TETAP**

34 7. ***Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau***
35 ***fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai***
36 ***berikut:***

37 (a) ***Tanah;***

38 (b) ***Peralatan dan Mesin;***

- 1 (c) **Gedung dan Bangunan;**
- 2 (d) **Jalan, Irigasi, dan Jaringan;**
- 3 (e) **Aset Tetap Lainnya; dan**
- 4 (f) **Konstruksi dalam Pengerjaan.**

5 8. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh
6 dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam
7 kondisi siap dipakai.

8 9. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang
9 diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan
10 dalam kondisi siap dipakai.

11 10. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat
12 elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa
13 manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

14 11. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang
15 dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam
16 kondisi siap dipakai.

17 12. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke
18 dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan
19 operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

20 13. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam
21 proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai
22 seluruhnya.

23 14. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah
24 tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai
25 dengan nilai tercatatnya.

26 **PENGAKUAN ASET TETAP**

27 15. ***Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat***
28 ***diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai***
29 ***aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut :***

- 30 (a) ***Berwujud;***
- 31 (b) ***Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;***
- 32 (c) ***Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***
- 33 (d) ***Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan***
- 34 (e) ***Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***

35 16. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari
36 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang
37 dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi
38 kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan

1 atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan akan
2 mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima
3 manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika
4 manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan
5 aset tidak dapat diakui.

6 17. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh
7 pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan
8 untuk dijual.

9 18. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau
10 diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

11 19. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa
12 telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum,
13 misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila
14 perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih
15 adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang
16 masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di
17 instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti
18 bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi
19 pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

20 **PENGUKURAN ASET TETAP**

21 20. ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap***
22 ***dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset***
23 ***tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

24 21. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran
25 dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam
26 keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat
27 diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas
28 tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan
29 dalam proses konstruksi.

30 22. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi
31 biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk
32 biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan,
33 dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap
34 tersebut.

35 **PENILAIAN AWAL ASET TETAP**

36 23. ***Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai***
37 ***suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur***
38 ***berdasarkan biaya perolehan.***

1 24. ***Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah***
2 ***sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.***

3 25. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi.
4 Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang
5 (developer) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk
6 membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga
7 mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki
8 pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada,
9 pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang
10 kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di
11 atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset
12 tetap tersebut diperoleh.

13 26. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan
14 untuk kondisi pada paragraf 24 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali
15 (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti pada paragraf 23.
16 Penilaian kembali yang dimaksud pada paragraf 59 dan paragraf yang berhubungan
17 lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan
18 pada saat perolehan awal.

19 27. ***Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya***
20 ***perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal***
21 ***tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas***
22 ***perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau***
23 ***harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.***

24 **KOMPONEN BIAYA**

25 28. ***Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau***
26 ***konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan***
27 ***secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset***
28 ***tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.***

29 29. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 30 (a) biaya persiapan tempat;
31 (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat
32 (*handling cost*);
33 (c) biaya pemasangan (*installation cost*);
34 (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
35 (e) biaya konstruksi.

36 30. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan
37 mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan
38 dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan
39 biaya lainnya yang dikeluarkan maupun yang masih harus dikeluarkan sampai tanah
40 tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada

1 tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk
2 dimusnahkan.

3 31. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran
4 yang telah dan yang masih harus dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin
5 tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya
6 pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan
7 mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

8 32. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang
9 dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan
10 bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya
11 konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

12 33. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya
13 yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi,
14 dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya
15 konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan
16 tersebut siap pakai.

17 34. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang
18 dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut
19 sampai siap pakai.

20 35. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu
21 komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara
22 langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya.
23 Demikian pula biaya permulaan (start-up cost) dan pra-produksi serupa tidak
24 merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset
25 ke kondisi kerjanya.

26 36. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola
27 ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.

28 37. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

29 **KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

30 38. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan atau***
31 ***melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai***
32 ***tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan***
33 ***sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.***

34 39. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 08 mengenai
35 Konstruksi Dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset dalam
36 pengerjaan, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset tetap baik yang
37 dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh kontraktor. Apabila tidak
38 disebutkan lain dalam PSAP ini maka berlaku prinsip dan rincian yang ada pada PSAP
39 08.

1 40. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau dibangun dan
2 telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke salah satu akun yang sesuai
3 dalam pos aset tetap.

4 **PEROLEHAN SECARA GABUNGAN**

5 41. *Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara*
6 *gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut*
7 *berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.*

8 **PERTUKARAN ASET (EXCHANGES OF ASSETS)**

9 42. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran*
10 *sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos*
11 *semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai*
12 *ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan*
13 *jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang ditransfer/diserahkan.*

14 43. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset*
15 *yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang*
16 *serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan*
17 *kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan*
18 *dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh*
19 *dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount) atas aset yang dilepas.*

20 44. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya
21 suatu pengurangan (impairment) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti
22 ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (written down) dan nilai setelah
23 diturun-nilai-bukukan (written down) tersebut merupakan nilai aset yang diterima.
24 Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin,
25 peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran,
26 misalnya kas atau kewajiban lainnya, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang
27 dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

28 **ASET DONASI**

29 45. *Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat*
30 *sebesar nilai wajar pada saat perolehan.*

31 46. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan
32 suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan
33 bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa
34 persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung
35 dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

36 47. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap
37 tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai
38 contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan

1 persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan aset
2 tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.

3 48. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka
4 perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

5 **PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (SUBSEQUENT** 6 **EXPENDITURES)**

7 49. *Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang*
8 *memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat*
9 *ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau*
10 *peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang*
11 *bersangkutan.*

12 50. Kapitalisasi biaya dimaksud pada paragraf 49 harus ditetapkan dalam
13 kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria seperti pada paragraf 49 dan/atau
14 suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan
15 dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

16 51. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam jumlah dan
17 penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization*
18 *thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-masing
19 entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan mempertimbangkan
20 kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk maka batasan jumlah biaya
21 kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan secara konsisten dan
22 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

23 **PENGUKURAN BERIKUTNYA (SUBSEQUENT MEASUREMENT)** 24 **TERHADAP PENGAKUAN AWAL**

25 52. *Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut*
26 *dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan*
27 *penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada*
28 *masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas.*

29 **PENYUSUTAN**

30 53. *Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap*
31 *yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang*
32 *bersangkutan.*

33 54. *Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai*
34 *pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam*
35 *laporan operasional.*

36 55. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang
37 sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus
38 dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*)
39 yang akan mengalir ke pemerintah.

1 56. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara
2 periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan
3 periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

4 57. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

5 (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau

6 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)

7 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

8 58. **Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap**
9 **disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

10 **PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (REVALUATION)**

11 59. **Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak**
12 **diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian**
13 **aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari**
14 **ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang**
15 **berlaku secara nasional.**

16 60. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai
17 penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta
18 pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih
19 antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.

20 **AKUNTANSI TANAH**

21 61. **Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah tidak diperlakukan**
22 **secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan seperti yang diatur**
23 **pada pernyataan tentang akuntansi aset tetap.**

24 62. Tidak seperti institusi nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode
25 tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak
26 pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan
27 perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah,
28 pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut.
29 Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-
30 prinsip yang ada pada Pernyataan ini.

31 63. **Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan**
32 **apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang**
33 **berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada**
34 **mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen.**

35 64. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri,
36 misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus
37 memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan
38 yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini
39 diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat

1 permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila hak
2 atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada
3 di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

4 **ASET BERSEJARAH (*HERITAGE ASSETS*)**

5 **65. *Pernyataan ini tidak Catatan atas Laporan Keuangan.***

6 66. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan
7 kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah
8 bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*)
9 seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini sering
10 dianggap sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:

- 11 (a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara
12 penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- 13 (b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat
14 pelepasannya untuk dijual;
- 15 (c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu
16 berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
- 17 (d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat
18 mencapai ratusan tahun.

19 67. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang
20 tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-
21 undangan.

22 68. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh
23 selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian,
24 donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan
25 alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai
26 masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

27 69. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit
28 koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan
29 Keuangan dengan tanpa nilai.

30 70. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus
31 dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran
32 tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan
33 aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.

34 **71. *Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya***
35 ***kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah***
36 ***digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan***
37 ***diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.***

38 72. Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada
39 karakteristik sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan (*ruins*).

1 **ASET INFRASTRUKTUR (*INFRASTRUCTURE ASSETS*)**

2 73. Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun tidak
3 ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik
4 sebagai berikut:

- 5 (a) Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
- 6 (b) Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
- 7 (c) Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
- 8 (d) Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

9 74. *Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh*
10 *pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset*
11 *pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus*
12 *diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.*

13 75. Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem
14 pembuangan, dan jaringan komunikasi.

15 **ASET MILITER (*MILITARY ASSETS*)**

16 76. *Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi definisi*
17 *aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada*
18 *Pernyataan ini.*

19 **PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (*RETIREMENT AND DISPOSAL*)**

20 77. *Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset*
21 *secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi*
22 *masa yang akan datang.*

23 78. *Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus*
24 *dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

25 79. *Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak*
26 *memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai*
27 *dengan nilai tercatatnya.*

28 **PENGUNGKAPAN**

29 80. *Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis*
30 *aset tetap sebagai berikut:*

- 31 (a) *Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying*
32 *amount);*
- 33 (b) *Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang*
34 *menunjukkan:*
 - 35 (1) *Penambahan;*
 - 36 (2) *Pelepasan;*
 - 37 (3) *Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;*

- 1 **(4) Mutasi aset tetap lainnya.**
2 (c) **Informasi penyusutan, meliputi:**
3 **(1) Nilai penyusutan;**
4 **(2) Metode penyusutan yang digunakan;**
5 **(3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;**
6 **(4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir**
7 **periode;**

8 **81. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:**

- 9 (a) **Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;**
10 (b) **Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;**
11 (c) **Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan**
12 (d) **Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.**

13 **82. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-hal berikut**
14 **harus diungkapkan:**

- 15 (a) **Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;**
16 (b) **Tanggal efektif penilaian kembali;**
17 (c) **Jika ada, nama penilai independen;**
18 (d) **Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;**
19 (e) **Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.**

20 **83. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis,**
21 **kondisi dan lokasi aset dimaksud.**

22 **TANGGAL EFEKTIF**

23 **84. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif**
24 **untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai**
25 **Tahun Anggaran 2010.**

26 **85. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas**
27 **pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4**
28 **(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.**

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 08

**AKUNTANSI
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

Daftar Isi

| | Paragraf |
|---|----------|
| Pendahuluan | 1-5 |
| Tujuan | 1-2 |
| Ruang lingkup | 3-5 |
| Definisi | 6 |
| Konstruksi dalam pengerjaan | 7-8 |
| Kontrak konstruksi | 9-10 |
| Penyatuan dan segmentasi kontrak | |
| Konstruksi | 11-13 |
| Pengakuan konstruksi dalam pengerjaan | 14-17 |
| Pengukuran | 18-33 |
| Biaya konstruksi | 19-33 |
| Pengungkapan | 34-36 |
| Tanggal efektif | 37-38 |

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PERNYATAAN NO. 08 AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan.
2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:
 - (a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan;
 - (b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
 - (c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

Ruang Lingkup

3. ***Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib menerapkan standar ini.***

4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

5. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

DEFINISI

6. ***Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:***

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa

bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.

Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.

Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.

Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.

Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.

Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.

Retensi adalah jumlah termin (progress billing) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.

Termin (progress billing) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

7. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

8. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

KONTRAK KONSTRUKSI

9. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan,

teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.

10. Kontrak konstruksi dapat meliputi:

- (a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- (b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- (c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
- (d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI

11. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.

12. *Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:*

- (a) ***Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;***
- (b) ***Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;***
- (c) ***Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.***

13. *Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:*

- (a) ***aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau***
- (b) ***harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.***

PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

14. *Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:*

- (a) ***besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;***

- (b) **biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan**
- (c) **aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.**

15. **Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.**

16. **Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:**

- (a) **Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan**
- (b) **Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;**

17. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

PENGUKURAN

18. **Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.**

BIAYA KONSTRUKSI

19. **Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:**

- (a) **biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;**
- (b) **biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan**
- (c) **biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.**

20. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- (a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
- (b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- (c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- (d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

21. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- (a) Asuransi;
- (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;

- (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

22. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- (a) **Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;**
- (b) **Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;**
- (c) **Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.**

23. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

24. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

25. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

26. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.

27. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

28. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.

29. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.

30. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.

31. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi force majeure atau adanya campur tangan dari pemberi

kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi force majeure, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

32. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.

33. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

PENGUNGKAPAN

34. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:

- (a) **Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;**
- (b) **Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.**
- (c) **Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;**
- (d) **Uang muka kerja yang diberikan;**
- (e) **Retensi.**

35. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi, misalnya termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

36. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

TANGGAL EFEKTIF

37. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.

38. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju AkruaI paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 09

AKUNTANSI KEWAJIBAN

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|----------|
| Pendahuluan ----- | 1-4 |
| Tujuan ----- | 1 |
| Ruang lingkup ----- | 2-4 |
| Definisi ----- | 5 |
| Umum ----- | 6-8 |
| Klasifikasi kewajiban ----- | 9-17 |
| Pengakuan kewajiban ----- | 18-31 |
| Pengukuran kewajiban ----- | 32-55 |
| Utang kepada pihak ketiga (<i>account payable</i>) ----- | 35-37 |
| Utang transfer ----- | 38-39 |
| Utang bunga (<i>accrued interest</i>)----- | 40-41 |
| Utang perhitungan pihak ketiga (pfk) ----- | 42-43 |
| Bagian lancar utang jangka panjang ----- | 44-45 |
| Kewajiban lancar lainnya (<i>other current liabilities</i>) ----- | 46 |
| Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan ----- | 47-55 |
| Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (<i>non-traded debt</i>) ----- | 48-50 |
| Utang pemerintah yang diperjualbelikan (<i>traded debt</i>) ---- | 51-55 |
| Perubahan valuta asing ----- | 56-61 |
| Penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo ----- | 62-64 |
| Tunggakan ----- | 65-68 |
| Restrukturisasi utang----- | 69-75 |
| Penghapusan utang ----- | 76-81 |
| Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang Pemerintah ----- | 82-86 |
| Penyajian dan pengungkapan----- | 87-88 |
| Tanggal efektif ----- | 89-90 |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 09**

3 **KEWAJIBAN**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi
10 kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya
11 pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

12 **Ruang Lingkup**

13 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan*
14 *yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang*
15 *perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan*
16 *pengungkapan yang diperlukan.*

17 3. *Pernyataan Standar ini mengatur:*

18 (a) *Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek dan*
19 *kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan*
20 *Utang Luar Negeri.*

21 (b) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.*

22 (c) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi*
23 *pinjaman.*

24 (d) *Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.*

25 *Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus*
26 *dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.*

27 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

28 (a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.

29 (b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.

30 (c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi
31 pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf
32 3(b).

33 Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.

1 **DEFINISI**

2 5. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
3 *Standar dengan pengertian:*

4 **Amortisasi utang** adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama
5 umur utang pemerintah.

6 **Aset Tertentu yang memenuhi syarat (Qualifying Asset), selanjutnya disebut**
7 **Aset Tertentu** adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap
8 untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.

9 **Biaya Pinjaman** adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh
10 pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.

11 **Debitur** adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.

12 **Diskonto** adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present value)
13 dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) dari suatu utang karena
14 tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.

15 **Entitas pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
16 entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan
17 perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban
18 berupa laporan keuangan.

19 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
20 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
21 pemerintah.

22 **Kreditur** adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.

23 **Kewajiban diestimasi** adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.

24 **Kewajiban kontinjensi** adalah:

25 (a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan
26 keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu
27 peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada
28 dalam kendali suatu entitas; atau

29 (b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui
30 karena:

31 (1) tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) bahwa suatu entitas
32 mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi untuk
33 menyelesaikan kewajibannya; atau

34 (2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

35 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.

36 **Metode garis lurus** adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah
37 yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.

38 **Nilai nominal** adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi
39 berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah.

1 **Nilai tercatat (carrying amount) kewajiban** adalah nilai buku kewajiban yang
2 **dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau**
3 **premium yang belum diamortisasi.**

4 **Obligasi Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari 12
5 **(dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga secara**
6 **diskonto.**

7 **Perhitungan Fihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK,** merupakan utang
8 **pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai**
9 **pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak**
10 **Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.**

11 **Premium** adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (present value)
12 **dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat bunga**
13 **nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.**

14 **Restrukturisasi Utang** adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk
15 **memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan**
16 **jumlah utang.**

17 **Sekuritas utang pemerintah** adalah surat berharga berupa surat pengakuan
18 **utang oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai jatuh**
19 **tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat Utang Negara**
20 **(SUN).**

21 **Surat Perbendaharaan Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu
22 **sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga secara**
23 **diskonto.**

24 **Surat Utang Negara** adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan utang
25 **dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran pokok**
26 **utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan masa**
27 **berlakunya.**

28 **Tunggakan** adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas
29 **membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.**

30 **UMUM**

31 6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai
32 kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan
33 sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

34 7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau
35 tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban
36 muncul antara lain karena penggunaan sumber pendanaan pinjaman dari masyarakat,
37 lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional. Kewajiban
38 pemerintah dapat juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada
39 pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan,

1 kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi
2 pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

3 8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi
4 dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

5 **KLASIFIKASI KEWAJIBAN**

6 9. **Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang**
7 **mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal**
8 **pelaporan.**

9 10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat
10 untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang
11 tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga
12 bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka
13 pendek atau jangka panjang.

14 11. **Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika**
15 **diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.**
16 **Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.**

17 12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama
18 seperti aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau
19 utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar
20 dalam tahun pelaporan berikutnya.

21 13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam
22 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan, misalnya bunga pinjaman,
23 utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan
24 bagian lancar utang jangka panjang.

25 14. **Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka**
26 **panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan**
27 **dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:**

- 28 (a) **jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;**
29 **dan**
30 (b) **entitas bermaksud untuk mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut**
31 **atas dasar jangka panjang; dan**
32 (c) **maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan**
33 **kembali (refinancing), atau adanya penjadwalan kembali terhadap**
34 **pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.**

35 15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek
36 sesuai dengan paragraf di atas, bersama-sama dengan informasi yang mendukung
37 penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

38 16. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya
39 mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*)
40 berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap

1 dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian
2 dari pendanaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka
3 panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada
4 pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali),
5 pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini
6 diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian
7 pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa
8 substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

9 17. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*)
10 yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek
11 (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan
12 peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan
13 sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 14 (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
15 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
16 (b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu
17 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

18 **PENGAKUAN KEWAJIBAN**

19 18. ***Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber***
20 ***daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai***
21 ***saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai***
22 ***penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.***

23 19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi) sangat
24 penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya suatu
25 konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin dapat berupa
26 suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan bahan baku menjadi
27 suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal yang melibatkan interaksi
28 antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti transaksi dengan entitas lain,
29 bencana alam, pencurian, perusakan, kerusakan karena ketidaksengajaan.

30 20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai nilai.
31 Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.
32 Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran sangat penting
33 untuk menentukan saat pengakuan kewajiban.

34 21. ***Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah***
35 ***atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat***
36 ***kewajiban timbul.***

37 22. Kewajiban dapat timbul dari:

- 38 (a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
39 (b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang
40 berlaku dan kebijakan yang diterapkan, yang belum dibayar lunas sampai
41 dengan saat tanggal pelaporan;

- 1 (c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
2 (d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

3 **23. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak**
4 **dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai**
5 **gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk**
6 **menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban**
7 **diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk**
8 **memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.**

9 24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat pegawai
10 pemerintah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi yang
11 diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu transaksi
12 pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan penerima kerja)
13 menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban kompensasi meliputi gaji yang
14 belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang
15 berhubungan dengan jasa periode berjalan.

16 **25. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu**
17 **transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan**
18 **nilai sebagai gantinya. Dalam hal ini, hanya ada satu arah arus sumber daya atau**
19 **janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas**
20 **jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.**

21 26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada
22 entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika pemerintah
23 pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan hibah atau
24 mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah, persyaratan pembayaran ditentukan
25 oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui transaksi dengan pertukaran.

26 **27. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah kejadian yang tidak**
27 **didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah dan**
28 **lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah.**
29 **Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian**
30 **yang berkaitan dengan Pemerintah, dengan basis yang sama dengan kejadian**
31 **yang timbul dari transaksi dengan pertukaran.**

32 28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada
33 kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban, sepanjang hukum
34 yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan
35 membayar kerusakan, dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi
36 dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan
37 pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.

38 **29. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian yang tidak**
39 **didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi**
40 **keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan untuk merespon**
41 **kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab luas untuk**
42 **menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan**

1 ***bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam***
2 ***peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai***
3 ***kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada***
4 ***akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah. Namun biaya-biaya tersebut***
5 ***belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara formal***
6 ***mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah, dan atas biaya***
7 ***yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi***
8 ***dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.***

9 30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban dan biaya
10 untuk kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria berikut: (1)
11 Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya yang akan
12 digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat kontraktor
13 melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum dibayar pada
14 tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban bencana).

15 31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari kejadian yang
16 diakui pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kota-kota Indonesia dan
17 DPR mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi bencana tersebut. Kejadian ini
18 merupakan konsekuensi keuangan dari pemerintah karena memutuskan untuk
19 menyediakan bantuan bencana bagi kota-kota tersebut. Transaksi yang berhubungan
20 dengan hal tersebut, meliputi sumbangan pemerintah ke masing-masing individu dan
21 pekerjaan kontraktor yang dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi dengan
22 pertukaran atau tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah
23 terutang untuk barang dan jasa yang disediakan untuk pemerintah diakui saat barang
24 diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa pertukaran,
25 suatu kewajiban harus diakui sebesar jumlah terutang yang belum dibayar pada
26 tanggal pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke pemerintah untuk
27 membayar manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan sesuai persyaratan
28 program yang ada pada tanggal pelaporan pemerintah.

29 **PENGUKURAN KEWAJIBAN**

30 32. ***Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang***
31 ***asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang***
32 ***asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.***

33 33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah pada
34 saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat
35 utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran,
36 perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya
37 selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat
38 kewajiban tersebut.

39 34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik
40 dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk
41 masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

1 **UTANG KEPADA PIHAK KETIGA (ACCOUNT PAYABLE)**

2 35. *Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang*
3 *dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui*
4 *kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.*

5 36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi
6 yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus
7 berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan
8 pekerjaan.

9 37. *Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit pemerintahan*
10 *harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit nonpemerintahan.*

11 **UTANG TRANSFER**

12 38. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan
13 pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.

14 39. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

15 **UTANG BUNGA (ACCRUED INTEREST)**

16 40. *Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar biaya bunga*
17 *yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang*
18 *pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang*
19 *pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode*
20 *pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.*

21 41. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk sekuritas
22 pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang Negara
23 (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi, kota, dan kabupaten)
24 dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

25 **UTANG PERHITUNGAN PIHAK KETIGA (PFK)**

26 42. *Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK*
27 *yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan*
28 *sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.*

29 43. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus
30 diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang
31 dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo
32 pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo
33 pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah
34 yang masih harus disetorkan.

1 BAGIAN LANCAR UTANG JANGKA PANJANG

2 44. *Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar*
3 *utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua*
4 *belas) bulan setelah tanggal pelaporan.*

5 45. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah
6 jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus dibayarkan
7 dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

8 KEWAJIBAN LANCAR LAINNYA (*OTHER CURRENT LIABILITIES*)

9 46. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk
10 dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah
11 biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran
12 untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos
13 tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah
14 gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai
15 tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan
16 barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

17 UTANG PEMERINTAH YANG TIDAK DIPERJUALBELIKAN DAN 18 YANG DIPERJUALBELIKAN

19 47. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut
20 yang dapat berbentuk:

- 21 (a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)
22 (b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)

23 Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)

24 48. *Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (non-*
25 *traded debt) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok*
26 *utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum*
27 *diselesaikan pada tanggal pelaporan.*

28 49. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah
29 pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan international seperti IMF, World
30 Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk
31 perjanjian pinjaman (*loan agreement*).

32 50. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat mengacu
33 pada skedul pembayaran (*payment schedule*) yang menggunakan tarif bunga tetap.
34 Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga
35 dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya,
36 penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap,
37 kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya
38 dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

1 **Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)**

2 51. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan
3 seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah pada suatu
4 waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan
5 penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, penilaian pada saat
6 jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya, dan penilaian pada
7 periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.

8 52. Utang pemerintah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk
9 sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat
10 ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.

11 53. ***Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari***
12 ***(original face value) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang***
13 ***belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari***
14 ***tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang***
15 ***dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan***
16 ***dan jatuh tempo, sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium***
17 ***nilainya akan berkurang.***

18 54. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo
19 atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat
20 Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai
21 yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada
22 saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan
23 tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya
24 memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.

25 55. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis
26 lurus.

27 **PERUBAHAN VALUTA ASING**

28 56. ***Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan***
29 ***menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.***

30 57. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot*
31 *rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering
32 digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau
33 sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs
34 berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak
35 dapat diandalkan.

36 58. ***Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang***
37 ***asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah***
38 ***bank sentral pada tanggal neraca.***

39 59. ***Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara***
40 ***tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan***
41 ***ekuitas periode berjalan.***

1 60. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang
2 asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan
3 ekuitas pada entitas pelaporan.

4 61. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan
5 dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode
6 tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam
7 beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap
8 periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing
9 periode.

10 **PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO**

11 62. ***Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum jatuh***
12 ***tempo karena adanya fitur untuk ditarik (call feature) oleh penerbit dari sekuritas***
13 ***tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh***
14 ***permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali dan nilai***
15 ***tercatat netonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan***
16 ***pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang***
17 ***berkaitan.***

18 63. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying*
19 *value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai
20 penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan
21 aset yang berhubungan.

22 64. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying*
23 *value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah
24 perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos
25 Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas
26 Laporan Keuangan.

27 **TUNGGAKAN**

28 65. ***Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan dalam***
29 ***bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas Laporan***
30 ***Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.***

31 66. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo
32 namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya
33 sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin mempunyai saat jatuh tempo
34 sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk
35 melakukan pembayaran kepada kreditur.

36 67. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah
37 utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun informasi
38 tunggakan pemerintah menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca
39 laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas.

1 68. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan di dalam
2 Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

3 **RESTRUKTURISASI UTANG**

4 69. ***Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang,***
5 ***debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat***
6 ***restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada***
7 ***saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah***
8 ***pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru.***
9 ***Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan***
10 ***Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.***

11 70. Restrukturisasi dapat berupa:

- 12 (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan
13 utang baru; atau
- 14 (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah
15 persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat
16 berbentuk:
- 17 (1) Perubahan jadwal pembayaran,
18 (2) Penambahan masa tenggang, atau
19 (3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh
20 tempo dan/atau tertunggak.

21 71. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif
22 konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat
23 restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru
24 adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah
25 pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak
26 termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang
27 baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat
28 restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

29 72. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus
30 disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

31 73. ***Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan***
32 ***dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun***
33 ***untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus***
34 ***mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah***
35 ***pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan***
36 ***baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan***
37 ***sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.***

38 74. ***Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat***
39 ***dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang***
40 ***tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak***
41 ***melebihi nilai tercatat utang.***

1 75. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan
2 kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur
3 mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik
4 sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut
5 maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak
6 diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa
7 depan yang seringkali harus diestimasi.

8 **PENGHAPUSAN UTANG**

9 76. Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh kreditur kepada
10 debitur, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian
11 formal diantara keduanya.

12 77. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur
13 melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai
14 tercatatnya.

15 78. ***Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai***
16 ***tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada paragraf 73***
17 ***berlaku.***

18 79. ***Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah***
19 ***nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur***
20 ***harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas ke nilai wajarnya dan***
21 ***kemudian menerapkan paragraf 73, serta mengungkapkan pada Catatan atas***
22 ***Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang***
23 ***berhubungan.***

24 80. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan
25 jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang
26 merupakan selisih lebih antara:

- 27 (a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah
28 dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya
29 penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
30 (b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

31 81. Penilaian kembali aset pada paragraf 80 akan menghasilkan perbedaan
32 antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian
33 utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

34 **BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH**

35 82. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah biaya
36 bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-
37 biaya dimaksud meliputi:

- 38 (a) Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka
39 pendek maupun jangka panjang;
40 (b) *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;

- 1 (c) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
2 (d) Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti
3 biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.
4 (e) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal
5 tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

6 **83. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan**
7 **perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset) harus**
8 **dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.**

9 84. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset
10 tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu
11 tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung
12 dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan
13 penjelasan pada paragraf 86.

14 85. Dalam keadaan tertentu, sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan
15 langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk
16 menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu
17 tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu
18 kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas
19 menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang
20 berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang
21 dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional
22 (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.

23 **86. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan**
24 **untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset**
25 **tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (weighted average)**
26 **atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode**
27 **pelaporan.**

28 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

29 **87. Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar**
30 **skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.**

31 **88. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang**
32 **harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:**

- 33 (a) **Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang**
34 **diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;**
35 (b) **Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis**
36 **sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;**
37 (c) **Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga**
38 **yang berlaku;**
39 (d) **Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;**
40 (e) **Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:**

- 1 **(1) Pengurangan pinjaman;**
2 **(2) Modifikasi persyaratan utang;**
3 **(3) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;**
4 **(4) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;**
5 **(5) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan**
6 **(6) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode**
7 **pelaporan.**
- 8 **(f) Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur**
9 **utang berdasarkan kreditur.**
- 10 **(g) Biaya pinjaman:**
11 **(1) Perlakuan biaya pinjaman;**
12 **(2) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang**
13 **bersangkutan; dan**
14 **(3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.**

15 **TANGGAL EFEKTIF**

16 89. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif***
17 ***untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
18 ***Tahun Anggaran 2010.***

19 90. ***Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas***
20 ***pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4***
21 ***(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.***

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 10 (Revisi 2020)

**KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN
KEBIJAKAN AKUNTANSI, KESALAHAN,
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN
OPERASI YANG DIHENTIKAN**

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|----------|
| Pendahuluan ----- | 1 - 3 |
| Tujuan ----- | 1 - 2 |
| Ruang lingkup ----- | 3 |
| Definisi ----- | 4 |
| Materialitas ----- | 5 |
| Kebijakan Akuntansi ----- | 6 - 9 |
| Konsistensi kebijakan akuntansi ----- | 10 |
| Perubahan kebijakan akuntansi ----- | 11 - 15 |
| Penerapan perubahan kebijakan akuntansi ----- | 16 - 23 |
| Pengungkapan ----- | 24 |
| Kesalahan ----- | 25 - 36 |
| Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan ----- | 37 - 38 |
| Perubahan estimasi akuntansi ----- | 39 - 48 |
| Operasi yang dihentikan ----- | 49 - 54 |
| Tanggal efektif ----- | 55 |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **PERNYATAAN NO. 10**

3 **KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN KEBIJAKAN**
4 **AKUNTANSI, KESALAHAN, PERUBAHAN ESTIMASI**
5 **AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN**

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

9 **PENDAHULUAN**

10 **Tujuan**

11 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk menentukan kriteria dalam
12 pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, bersama dengan perlakuan akuntansi
13 dan pengungkapan atas perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi
14 akuntansi, koreksi kesalahan serta operasi yang dihentikan.

15 2. Pernyataan standar ini ditujukan untuk meningkatkan relevansi dan
16 keandalan laporan keuangan entitas, dan keterbandingan laporan keuangan tersebut
17 antar waktu dan dengan laporan keuangan entitas lain.

18 **Ruang Lingkup**

19 3. *Standar ini diterapkan dalam rangka memilih dan menerapkan*
20 *kebijakan akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi*
21 *akuntansi, koreksi kesalahan periode sebelumnya dan operasi yang dihentikan.*

22 **DEFINISI**

23 4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
24 *Standar dengan pengertian:*

25 *Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi,*
26 *aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih suatu entitas pelaporan*
27 *dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.*

28 *Perubahan kebijakan akuntansi adalah perubahan pilihan dari berbagai*
29 *kebijakan akuntansi yang tersedia dalam SAP umumnya dan PSAP khususnya*
30 *menjadi sebuah kebijakan akuntansi yang lain dibanding kebijakan akuntansi*
31 *periode lalu bagi entitas.*

32 *Tidak praktis, Penerapan suatu pengaturan menjadi tidak praktis ketika entitas*
33 *tidak dapat menerapkannya setelah seluruh usaha yang rasional dilaksanakan.*
34 *Untuk suatu periode sebelumnya, tidak praktis untuk menerapkan perubahan*
35 *kebijakan akuntansi dan mengoreksi kesalahan secara retrospektif, jika:*

36 (a) *Dampak penerapan retrospektif tidak dapat ditentukan;*

- 1 (b) **Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan**
2 **oleh pemerintah pada periode tersebut; atau**
- 3 (c) **Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas suatu**
4 **jumlah dan tidak mungkin untuk membedakan secara obyektif informasi**
5 **mengenai estimasi yang:**
- 6 **i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat**
7 **jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan**
- 8 **ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi**
9 **untuk terbit.**

10 **Kesalahan periode sebelumnya adalah pencatatan atau penyajian yang tidak**
11 **sesuai dengan seharusnya dan dikoreksi dalam laporan keuangan tahun**
12 **berjalan yang timbul dari kegagalan untuk menggunakan atau kesalahan**
13 **penggunaan informasi andal yang:**

- 14 (a) **Tersedia pada saat laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk**
15 **terbit; dan**
- 16 (b) **Secara rasional dapat diperoleh dan digunakan dalam penyusunan dan**
17 **penyajian laporan keuangan tersebut.**

18 **Kesalahan tersebut termasuk dampak kesalahan perhitungan matematis,**
19 **kesalahan penerapan kebijakan akuntansi, kekeliruan atau kesalahan**
20 **interpretasi fakta serta kecurangan.**

21 **Koreksi adalah tindakan pembetulan laporan keuangan agar akun/pos yang**
22 **tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang**
23 **seharusnya.**

24 **Operasi yang dihentikan adalah penghentian sebagian atau seluruh tugas dan**
25 **fungsi suatu entitas tertentu yang dapat mengakibatkan beralihnya aset, dan**
26 **kewajiban, serta berhentinya operasi.**

27 **Estimasi akuntansi adalah perkiraan elemen laporan keuangan, item atau akun**
28 **karena tidak adanya pengukuran yang tepat dan mempunyai dampak terhadap**
29 **laporan keuangan.**

30 **Perubahan estimasi akuntansi adalah revisi estimasi karena terdapat informasi**
31 **baru, tambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.**

32 **Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan**
33 **keuangan.**

34 **Retrospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang berdampak pada**
35 **laporan keuangan pada periode sebelumnya.**

36 **Prospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang hanya berdampak**
37 **pada periode berjalan dan periode selanjutnya.**

38

1 **Materialitas**

2 5. Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos
3 laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat
4 mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan.
5 Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan atau
6 kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait. Ukuran
7 atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor
8 penentu.

9 **KEBIJAKAN AKUNTANSI**

10 **Pemilihan dan Penerapan kebijakan akuntansi**

11 6. ***Ketika suatu PSAP secara spesifik mengatur suatu transaksi, peristiwa***
12 ***atau kondisi tertentu, maka kebijakan akuntansi yang diterapkan menggunakan***
13 ***PSAP dimaksud.***

14 7. Standar Akuntansi Pemerintahan menentukan kebijakan akuntansi untuk
15 menghasilkan laporan keuangan yang berisi informasi relevan dan andal atas
16 transaksi, peristiwa dan kondisi lain. Kebijakan akuntansi tersebut tidak perlu
17 diterapkan ketika dampak penerapannya tidak material. Akan tetapi, adalah tidak tepat
18 untuk membuat, atau membiarkan ketidaktepatan, penyimpangan dari SAP untuk
19 mencapai suatu penyajian tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus
20 kas.

21 8. ***Dalam hal tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi,***
22 ***peristiwa atau kondisi tertentu, entitas menggunakan pertimbangan dalam***
23 ***mengembangkan dan menerapkan suatu kebijakan akuntansi, dengan mengacu***
24 ***pada sumber-sumber berikut ini, dengan hierarki:***

25 (a) ***Ketentuan dalam PSAP yang mengatur hal serupa dan berhubungan***
26 ***dengan kondisi, situasi atau transaksi terkait;***

27 (b) ***Definisi, kriteria pengakuan dan pengukuran untuk aset, kewajiban,***
28 ***pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, arus kas***
29 ***dan perubahan ekuitas yang dijelaskan dalam Kerangka Konseptual.***

30 9. ***Dalam melakukan penilaian sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 8,***
31 ***entitas juga dapat mempertimbangkan (a) pernyataan standar terkini yang***
32 ***diterbitkan oleh penyusun standar dan (b) praktik akuntansi yang sehat dan***
33 ***berterima umum baik di sektor pemerintah maupun sektor swasta, tetapi hanya***
34 ***sebatas yang tidak bertentangan dengan sumber-sumber sebagaimana***
35 ***dinyatakan dalam paragraf 8. Contoh pernyataan standar terkini diantaranya***
36 ***adalah pernyataan yang diterbitkan oleh International Public Sector Accounting***
37 ***Standards Board (IPSASB).***

38

1 KONSISTENSI KEBIJAKAN AKUNTANSI

2 10. *Entitas memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi secara konsisten untuk*
3 *transaksi, peristiwa lainnya, dan kondisi yang sejenis, kecuali suatu PSAP secara*
4 *spesifik mengizinkan pengelompokan pos-pos dengan kebijakan akuntansi yang*
5 *berbeda merupakan hal yang tepat. Jika suatu PSAP mengizinkan pengelompokan*
6 *tersebut, maka suatu kebijakan akuntansi yang tepat harus dipilih dan diterapkan*
7 *secara konsisten untuk setiap kelompok tersebut.*

8 PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

9 11. *Suatu entitas mengubah kebijakan akuntansi hanya apabila:*

- 10 (a) *Disyaratkan oleh suatu PSAP, atau*
11 (b) *Perubahan kebijakan akuntansi tersebut akan menghasilkan informasi yang lebih*
12 *andal dan relevan terkait dengan pengaruh transaksi, peristiwa serta kondisi lain*
13 *dalam penyajian laporan keuangan entitas.*

14 12. *Pengguna laporan keuangan diharapkan mampu membandingkan laporan*
15 *keuangan suatu entitas antarperiode untuk mengidentifikasi perubahan posisi keuangan,*
16 *kinerja dan arus kasnya. Selanjutnya, kebijakan akuntansi yang sama diterapkan untuk setiap*
17 *periode dan dari satu periode ke periode berikutnya, kecuali perubahan dalam kebijakan*
18 *akuntansi tersebut memenuhi kriteria sebagaimana paragraf 11.*

19 13. *Suatu perubahan dari satu basis akuntansi ke basis akuntansi lainnya*
20 *termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi.*

21 14. *Suatu perubahan dalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran*
22 *suatu transaksi, peristiwa, atau kondisi dalam satu basis akuntansi dianggap sebagai*
23 *perubahan kebijakan akuntansi.*

24 15. *Tidak termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi:*

- 25 (a) *Penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain*
26 *yang berbeda secara substansi dari penerapan sebelumnya; dan*
27 (b) *Penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau kondisi*
28 *lain yang tidak terjadi sebelumnya.*

29 PENERAPAN PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

30 16. *Bergantung pada paragraf 20:*

- 31 (a) *Entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat penerapan awal suatu*
32 *PSAP sebagaimana yang diatur dalam ketentuan transisi dalam PSAP tersebut,*
33 *jika ada, dan*
34 (b) *Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan awal suatu PSAP*
35 *yang tidak mengatur ketentuan transisi untuk perubahan tersebut atau perubahan*
36 *kebijakan akuntansi secara sukarela, maka entitas menerapkan perubahan*
37 *tersebut secara retrospektif.*

38 17. *Ketika perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif sesuai*
39 *paragraph (16), maka entitas menyesuaikan saldo awal ekuitas dan setiap komponen*
40 *yang terpengaruh untuk periode penyajian tahun berjalan seolah-olah kebijakan*
41 *akuntansi baru tersebut sudah diterapkan sebelumnya.*

1 18. *Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi, penerapan retrospektif*
2 *disyaratkan tanpa melakukan penyajian kembali laporan keuangan yang telah*
3 *ditorisasi untuk terbit.*

4 19. *Dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi yang*
5 *berpengaruh pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Neraca,*
6 *dan/atau Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan dalam Catatan atas Laporan*
7 *Keuangan.*

8 20. *Apabila entitas tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan*
9 *kebijakan tersebut untuk seluruh periode sebelumnya, entitas dapat menentukan*
10 *dampak kumulatif mulai periode yang paling memungkinkan dalam menerapkan*
11 *kebijakan baru.*

12 21. *Dalam hal penerapan retrospektif tidak praktis dilakukan, maka entitas dapat*
13 *menerapkan secara prospektif atas dampak perubahan kebijakan akuntansi sejak*
14 *tanggal praktis paling awal.*

15 22. Penerapan *retrospektif* tidak praktis jika dampak kumulatif atas penerapan
16 perubahan kebijakan tidak dapat ditentukan secara obyektif untuk seluruh periode sebelumnya
17 atau membutuhkan biaya dan tenaga yang besar.

18 23. Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi, entitas tidak
19 menyajikan kembali laporan keuangan periode terakhir dengan kebijakan akuntansi atau basis
20 akuntansi yang baru. Laporan keuangan periode sebelumnya disandingkan dengan laporan
21 periode berjalan dengan kebijakan akuntansi atau basis standar akuntansi masing-masing.

22 **PENGUNGKAPAN**

23 24. *Bila entitas melakukan perubahan kebijakan akuntansi, entitas*
24 *mengungkapkan:*

- 25 (a) *sifat perubahan kebijakan akuntansi;*
26 (b) *alasan penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang lebih*
27 *andal dan relevan;*
28 (c) *nilai penyesuaian untuk setiap item laporan keuangan yang terdampak perubahan*
29 *kebijakan akuntansi untuk periode berjalan dan setiap periode sebelumnya yang*
30 *disajikan, sepanjang memungkinkan;*
31 (d) *laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan yang*
32 *sama; dan*
33 (e) *dalam hal perubahan kebijakan akuntansi disebabkan adanya penerapan*
34 *pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang baru, maka pengungkapan*
35 *ditambahkan dengan judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan*
36 *standar tersebut.*

37 **KESALAHAN**

38 25. Kesalahan mungkin timbul dalam pengakuan, pengukuran atau pengungkapan
39 unsur-unsur laporan keuangan yang disebabkan antara lain karena:

- 40 a) keterlambatan bukti transaksi;
41 b) kesalahan perhitungan matematis;
42 c) kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;

- 1 d) kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
2 e) kecurangan.

3 26. Laporan keuangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan apabila
4 terdapat kesalahan material, atau kesalahan tidak material yang disengaja untuk menyajikan
5 nilai tertentu dalam laporan keuangan.

6 **27. Kesalahan yang ditemukan pada periode tahun berjalan dan kesalahan yang**
7 **ditemukan setelah tanggal neraca, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit,**
8 **dilakukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan.**

9 28. Setiap kesalahan harus dilakukan penyesuaian/dikoreksi segera setelah diketahui.

10 **29. Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode-periode**
11 **sebelumnya apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit,**
12 **koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun lain yang**
13 **terkait.**

14 30. Contoh kesalahan pencatatan perolehan aset selain kas antara lain adanya
15 kemahalan harga atas perolehan aset tetap, kekurangan volume pekerjaan yang diketahui
16 setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, kesalahan tersebut dilakukan pembetulan
17 pada akun aset yang bersangkutan dan ekuitas.

18 **31. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada**
19 **periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah**
20 **diorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan**
21 **akun Neraca terkait.**

22 **32. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LO dan beban yang terjadi pada**
23 **periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah**
24 **diorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.**

25 **33. Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang**
26 **terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut**
27 **sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan**
28 **akun Neraca terkait.**

29 **34. Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode**
30 **sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit,**
31 **dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan akun**
32 **terkait.**

33 **35. Koreksi atas kesalahan yang terjadi setelah laporan keuangan diotorisasi**
34 **untuk terbit diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.**

35 36. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan
36 keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan
37 auditor eksternal atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan
38 keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

39 **PENGEMBALIAN KELEBIHAN PENERIMAAN PENDAPATAN**

40 37. Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode
41 sebelumnya diakui sebagai pengurang realisasi pendapatan pada tahun berjalan.

1 38. Dalam suatu operasi normal pemerintah dapat terjadi pengembalian kelebihan
2 penerimaan pendapatan, baik pada tahun berjalan maupun pada saat laporan keuangan telah
3 diotorisasi terbit. Pengembalian penerimaan pendapatan setelah laporan keuangan diotorisasi
4 bukan merupakan kesalahan periode sebelumnya, sehingga pengembalian kelebihan
5 penerimaan pendapatan tersebut tidak diperlakukan sebagai koreksi kesalahan sebagaimana
6 diatur dalam paragraf 31 dan 32, namun sebagai pengurang realisasi pendapatan LRA
7 maupun pendapatan LO tahun berjalan.

8 PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

9 39. Tidak semua akun dalam laporan keuangan dapat diukur dengan tepat, sebagian
10 pos atau akun dilaporkan dengan dasar estimasi umur ekonomis, estimasi ketertagihan, dan
11 estimasi akuntansi yang lain. Estimasi mencakup pertimbangan berdasarkan informasi yang
12 andal dan mutakhir. Estimasi diperlukan antara lain dalam menentukan:

- 13 (a) Persediaan usang.
- 14 (b) Penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih.
- 15 (c) Masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan
16 atau potensi jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi.
- 17 (d) Pendapatan pajak;
- 18 (e) Kewajiban garansi.

19 40. Metode estimasi terpilih dan alasan pilihan diungkapkan pada Catatan atas Laporan
20 Keuangan.

21 41. Estimasi perlu direvisi jika terjadi perubahan terhadap pertimbangan yang menjadi
22 dasar estimasi dibuat atau terdapat informasi baru atau berdasarkan pengalaman yang
23 relevan. Berdasarkan karakteristiknya, perubahan estimasi tidak terkait dengan periode
24 sebelumnya dan bukan merupakan koreksi kesalahan.

25 42. Perubahan estimasi dan alasan perubahan harus diungkapkan pada Catatan atas
26 Laporan Keuangan.

27 **43. Perubahan dasar pengukuran merupakan perubahan kebijakan akuntansi dan**
28 **bukan merupakan perubahan estimasi akuntansi. Ketika perubahan kebijakan**
29 **akuntansi dengan perubahan estimasi akuntansi tidak dapat dibedakan secara andal,**
30 **perubahan diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.**

31 44. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang lebih andal, maka estimasi akuntansi
32 perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi
33 lingkungan entitas yang berubah.

34 **45. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan secara**
35 **prospektif pada laporan keuangan pada periode perubahan dan periode**
36 **selanjutnya yang terpengaruh.**

37 **46. Sepanjang perubahan estimasi akuntansi mengakibatkan perubahan aset dan**
38 **kewajiban, atau terkait dengan suatu pos ekuitas, perubahan estimasi akuntansi**
39 **tersebut diakui dengan menyesuaikan jumlah tercatat pos aset, kewajiban atau ekuitas**
40 **yang terkait pada periode perubahan.**

41 47. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada
42 Laporan Operasional pada tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa
43 manfaat aset tetap tersebut.

1 48. *Pengaruh perubahan terhadap Laporan Operasional periode berjalan dan*
2 *yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak*
3 *memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan*
4 *itu.*

5 OPERASI YANG DIHENTIKAN

6 49. *Operasi yang dihentikan antara lain berupa:*

- 7 (a) *Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan*
8 *ketentuan perundangan atau penetapan pemerintah.*
9 (b) *Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan*
10 *mempengaruhi laporan keuangan entitas pelaporan/entitas akuntansi.*

11 50. *Informasi penting dalam operasi yang dihentikan harus diungkapkan pada*
12 *Catatan atas Laporan Keuangan.*

13 51. Informasi penting terkait operasi yang dihentikan mengungkapkan dasar peraturan
14 atau ketetapan penghentian operasi entitas pemerintah, tugas dan fungsi, kegiatan, program,
15 proyek, tanggal pasti penghentian, pengalihan aset atau kewajiban, dan pengalihan
16 pendapatan dan beban.

17 52. *Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang*
18 *dihentikan disajikan dalam laporan keuangan komparatif walaupun bersaldo nol.*

19 53. *Pendapatan dan beban atas operasi yang dihentikan dalam periode tahun*
20 *berjalan sampai dengan tanggal penghentian, diakuntansikan dan dilaporkan seperti*
21 *biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan.*

22 54. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:

- 23 (a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal
24 ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot
25 atau pergantian kebutuhan lain.
26 (b) Fungsi tersebut tetap ada.
27 (c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan
28 seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.
29 (d) Menutup suatu fasilitas yang pemanfaatannya amat rendah, dalam rangka menghemat
30 biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

31 TANGGAL EFEKTIF

32 55. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk*
33 *laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun*
34 *Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.*

1 **Dasar Kesimpulan (*Basis for Conclusions*)**

2 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,*
3 *Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian*
4 *dari PSAP*)

5 Latar Belakang

6 DK 1 KSAP menyusun PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,
7 Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan untuk
8 menggantikan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi,
9 Perubahan Esimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan.

10 DK 2 PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan
11 Esimasi dan Operasi yang Dihentikan akan menyelaraskan dengan IPSAS 3
12 *Accounting Policies, Change in Accounting Estimates and Errors*.

13 DK 3 Diperlukan pengaturan terkait dengan hirarki yang mengatur sumber-sumber
14 yang dapat digunakan dalam mempertimbangkan pengembangan dan
15 penerapan suatu kebijakan akuntansi yang tidak diatur sebelumnya dalam
16 pengaturan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi,
17 Perubahan Esimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan. Dengan
18 terbitnya PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan,
19 Perubahan Esimasi dan Operasi yang Dihentikan ini, maka PSAP 10 Koreksi
20 Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Esimasi Akuntansi
21 dan Operasi yang tidak Dilanjutkan dihentikan penggunaannya.

22 Ketidakpraktisan Penerapan

23 DK 4 Ketidakpraktisan penerapan suatu pengaturan terjadi ketika entitas tidak dapat
24 menerapkan seluruh usaha yang rasional. Untuk suatu periode sebelumnya,
25 ketidakpraktisan terjadi atas penerapan perubahan kebijakan akuntansi
26 secara retrospektif untuk mengoreksi suatu kesalahan jika:

- 27 (a) Dampak penerapan retrospektif tersebut tidak dapat ditentukan;
- 28 (b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang
29 diinginkan oleh entitas yang tersedia pada periode sebelumnya tersebut;
30 atau
- 31 (c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas
32 jumlah dan tidak memungkinkan untuk membedakan informasi
33 mengenai estimasi yang:
- 34 i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat
35 mana jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
- 36 ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah
37 diotorisasi untuk terbit.

1 Penyajian Kembali Laporan Keuangan

2 DK 5 KSAP berpendapat bahwa penyajian kembali (*restatement*) laporan keuangan
3 secara retrospektif tidak praktis untuk diterapkan mengingat bahwa laporan
4 keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit dipertanggungjawabkan dalam
5 UU/Perda serta perlunya pemeriksaan ulang atas unsur-unsur laporan
6 keuangan yang berubah. Dengan demikian sesuai dengan Interpretasi
7 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 4 tentang Perubahan
8 Kebijakan Akuntansi dan Koreksi Kesalahan tanpa Penyajian Kembali, maka
9 penerapan retrospektif dengan penyajian kembali laporan keuangan tidak
10 diterapkan dalam pengaturan Standar Akuntansi Pemerintahan.

11 Materialitas

12 DK 6 Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos
13 laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama,
14 dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan
15 keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk
16 mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan
17 memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan
18 atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

19 Pemilihan dan Penerapan Kebijakan Akuntansi

20 DK 7 Pengaturan mengenai ketentuan penggunaan sumber-sumber secara hirarki
21 ketika tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi, peristiwa atau
22 kondisi tertentu, belum diatur dalam PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan
23 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Esimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak
24 Dilanjutkan. Karena itu, dengan diterbitkannya PSAP Kebijakan Akuntansi,
25 Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Esimasi dan Operasi yang
26 Dihentikan ini, kekosongan pengaturan tersebut menjadi tidak ada lagi.

27 Koreksi Kesalahan

28 DK 8 Standar ini melengkapi pengaturan tentang kesalahan dan bagaimana entitas
29 melakukan koreksi atas kesalahan tersebut. Pengaturan tentang jenis
30 kesalahan yang terbagi menjadi kesalahan berulang, tidak berulang serta
31 sistemik, tidak sistemik dihilangkan, sehingga pengaturan tentang koreksi
32 kesalahan juga tidak dilakukan atas kesalahan berulang, tidak berulang,
33 sistemis dan tidak sistemis, namun koreksi kesalahan dilakukan atas
34 kesalahan pencatatan aset, kewajiban, pendapatan-LRA, pendapatan-LO,
35 belanja dan beban. Selanjutnya, standar ini juga menambahkan pengaturan
36 mengenai perlakuan atas transaksi pengembalian kelebihan penerimaan
37 pendapatan-LRA yang diterima pada periode sebelumnya, sebagai panduan
38 bagi entitas dalam melaksanakan ketentuan perundang-undangan mengenai
39 pengembalian penerimaan pendapatan-LRA (*restitusi*).

- 1 Perubahan Estimasi Akuntansi
- 2 DK 9 Standar ini melengkapi contoh tentang perubahan estimasi akuntansi
3 diantaranya terkait dengan (a) persediaan usang, (b) penyisihan piutang pajak
4 yang berisiko tidak tertagih, (c) masa manfaat atau pola penggunaan manfaat
5 ekonomi masa depan yang diharapkan atau potensi jasa yang berasal dari
6 aset yang disusutkan/diamortisasi, (d) pendapatan pajak dan (e) kewajiban
7 garansi.
- 8 Operasi yang Dihentikan
- 9 DK 10 Terdapat perubahan judul pengaturan dari Operasi yang dihentikan menjadi
10 Operasi yang tidak Dilanjutkan.

1 **Panduan Implementasi**

2 *(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan*
3 *Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun*
4 *bukan bagian dari PSAP)*

5 **Perubahan Kebijakan Akuntansi dengan Penerapan Retrospektif**

6 PI 1 Pada tahun 20x5, pemerintah mulai menggunakan basis akrual dalam
7 pelaporan keuangannya. Sampai dengan tahun 20x5, pemerintah belum
8 melakukan penyusutan atas aset tetap yang dimilikinya. Laporan keuangan
9 periode sebelum tahun 20x5 telah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah
10 berpendapat bahwa dengan penggunaan basis akrual ini akan menghasilkan
11 informasi yang lebih baik, karena menggambarkan nilai aset yang sebenarnya.

12 Pemerintah telah menetapkan masa manfaat masing-masing jenis aset dan
13 melakukan penghitungan akumulasi penyusutan sampai dengan tahun 20x5
14 sebesar Rp125.000. Aset tetap menurut saldo awal tahun 20x5 sebelum
15 akumulasi penyusutan adalah sebesar Rp750.000, dan beban penyusutan
16 tahunan sebesar Rp75.000. Ekuitas pada awal tahun 20x5 sebesar
17 Rp500.000

| | | |
|----|---|------------------|
| 18 | Laporan Operasional | <u>20x5</u> |
| 19 | | |
| 20 | Beban penyusutan aset tetap | <u>(75.000)</u> |
| 21 | | |
| 22 | Surplus/Defisit (dari beban penyusutan) | <u>(75.000)</u> |
| 23 | | |
| 24 | Laporan Perubahan Ekuitas | <u>20x5</u> |
| 25 | Ekuitas (1 Januari 20x5) | 500.000 |
| 26 | Perubahan basis akuntansi akrual (Akumulasi penyusutan | |
| 27 | sd tahun 20x5 | <u>(125.000)</u> |
| 28 | Ekuitas (1 Januari 20x5 setelah perubahan basis - retrospektif) | 375.000 |
| 29 | Surplus/Defisit LO (dari beban penyusutan) | <u>(75.000)</u> |
| 30 | Ekuitas (31 Desember 20x5) | <u>300.000</u> |

31 **Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan**

32 Mulai tahun 20x5, pemerintah menggunakan basis akuntansi akrual setelah
33 sebelumnya selama kurang lebih 10 tahun menggunakan basis kas menuju
34 akrual. Dengan penggunaan basis akrual ini diharapkan informasi yang tersaji
35 dalam laporan keuangan menjadi lebih andal dan bisa menambah manfaat
36 dalam pengambilan keputusan. Penggunaan basis akrual ini diterapkan
37 secara retrospektif dari awal perolehan aset tanpa penyajian kembali.
38 Penerapan basis akuntansi baru ini tidak memiliki pengaruh pada periode
39 sebelumnya. Pengaruh pada periode berjalan adalah pengurangan nilai
40 tercatat aset pada awal tahun 20x5 sebesar menjadi Rp375.000 (500.000-
41 125.000).

1 **Penerapan Prospektif atas Perubahan Kebijakan Akuntansi jika Penerapan**
2 **Retrospektif tidak Praktis dilaksanakan**

3 PI 2 Pada tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi penyusutan aset
4 tetap sehingga dapat menerapkan pendekatan per jenis aset yang lebih
5 lengkap, sementara pada yang sama juga menerapkan revaluasi aset tetap.

6 Sebelum tahun 20x2, catatan aset tidak menyajikan secara rinci masing-
7 masing jenis aset. Pada akhir tahun 20x1, pemerintah melakukan inventarisasi
8 dan penilaian aset per jenis aset dan nilai wajarnya, masa manfaat, estimasi
9 nilai sisa, dan jumlah yang disusutkan pada tahun 20x2. Bagaimanapun, hasil
10 inventarisasi dan penilaian kembali tersebut tidak memberikan dasar yang
11 cukup untuk mengestimasi harga perolehan masing-masing jenis aset
12 tersebut yang sebelumnya tidak dilaporkan secara terpisah dan catatan yang
13 ada sebelum inventarisasi dan penilaian tidak memberikan informasi masing-
14 masing jenis aset tersebut.

15 Pemerintah mempertimbangkan bagaimana pertanggungjawaban dari dua
16 aspek atas perubahan tersebut. Pemerintah menetapkan bahwa terdapat
17 ketidakpraktisan untuk mempertanggungjawabkan perubahan tersebut secara
18 keseluruhan dengan pendekatan retrospektif atau mempertanggungjawabkan
19 perubahan secara prospektif dari setiap tanggal yang lebih awal dibandingkan
20 dengan jika dimulai pada tahun 20x2. Disamping itu, perubahan dari
21 pencatatan aset dari nilai perolehan menjadi nilai revaluasi
22 pertanggungjawabannya dilakukan secara prospektif. Selanjutnya pemerintah
23 menyimpulkan bahwa pertanggungjawaban kebijakan akuntansi baru tersebut
24 mulai dilakukan pada tahun 20x2.

25 Tambahan informasi:

26 Gedung dan bangunan

27 Biaya perolehan 25.000

28 Akumulasi penyusutan (14.000)

29 Nilai buku 11.000

30 Beban penyusutan-prospektif (basis lama) 1.500

31 Nilai revaluasi 17.000

32 Perkiraan nilai sisa 3.000

33 Sisa manfaat 7

34 Beban penyusutan tahunan $(17.000-3.000)/7$ 2.000

35 **Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan**

36 Mulai tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi untuk penyusutan
37 aset tetap yang dapat diterapkan secara lebih menyeluruh atas beberapa
38 kelompok aset dan pada saat yang bersamaan melaksanakan kegiatan
39 inventarisasi dan penilaian kembali. Pemerintah melihat bahwa kebijakan
40 tersebut akan memberikan penyajian laporan keuangan yang lebih andal dan
41 relevan karena akan memberikan informasi yang lebih akurat atas masing-
42 masing kelompok aset dan menyajikan nilai terkini aset tersebut. Kebijakan

1 tersebut diterapkan secara prospektif mulai tahun 20x2 karena kebijakan
2 tersebut tidak praktis diterapkan untuk memperkirakan pengaruh dari
3 penerapan kebijakan secara retrospektif atau prospektif dari awal perolehan
4 aset. Penerapan kebijakan baru tidak memiliki pengaruh pada periode
5 sebelumnya. Pengaruh pada periode berjalan adalah untuk (a) meningkatkan
6 nilai tercatat aset sebesar Rp6.000 (17.000-11.000), (b) membuat suatu
7 pencadangan revaluasi sebesar Rp6.000 dan (c) menaikkan beban depresiasi
8 sebesar Rp500 (2.000-1.500).

1 **Contoh Ilustrasi**

2 (Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,
3 Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian
4 dari PSAP)

5 Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

6 CI 1 Pada tahun 20x2, pemerintah melakukan kegiatan inventarisasi dan penilaian
7 (IP) kembali aset tetap. Pada saat melakukan inventarisasi ditemukan aset
8 jenis peralatan dan mesin yang salah catat dimana pada harga perolehan
9 disebutkan sebesar Rp100.000, namun bukti transaksi menunjukkan aset
10 peralatan dan mesin yang dibeli pada 20x0 tersebut dibeli dengan harga
11 Rp80.000. Peralatan dan mesin telah disusutkan selama dua tahun sebesar
12 Rp40.000, sehingga nilai buku pada awal tahun 20x2 sebesar Rp60.000.

13 CI 2 Neraca

14 Peralatan dan mesin

| | | |
|----|---|-----------------|
| 15 | Biaya perolehan | 100.000 |
| 16 | Akumulasi penyusutan | <u>(40.000)</u> |
| 17 | Nilai buku | 60.000 |
| 18 | Koreksi pencatatan aset (ekuitas) | <u>(20.000)</u> |
| 19 | Nilai peralatan dan mesin awal tahun 20x2 | 40.000 |

Jurnal penyesuaian:

| | |
|---------------------|-----------|
| Ekuitas | Rp20.000 |
| Peralatan dan Mesin | Rp.20.000 |

20 Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

21 CI 3 Pada tahun 20x1, pemerintah melaksanakan pembangunan gedung senilai
22 Rp100.000. Berdasarkan hasil pemeriksaan, ditemukan terdapat kekurangan
23 volume pekerjaan sebesar Rp5.000 setelah laporan keuangan diotorisasi
24 untuk terbit. Gedung telah dilakukan penyusutan sebesar Rp4.000 pada tahun
25 20x1. Entitas selanjutnya melakukan koreksi nilai perolehan gedung pada
26 tahun 20x2 sebesar Rp5.000.

27 CI 4 Neraca

| | | |
|----|-----------------------------------|----------------|
| 28 | Gedung dan bangunan | |
| 29 | Biaya perolehan | 100.000 |
| 30 | Akumulasi penyusutan | <u>(4.000)</u> |
| 31 | Nilai buku | 96.000 |
| 32 | Koreksi pencatatan aset (ekuitas) | <u>(5.000)</u> |
| 33 | Nilai buku awal tahun 20x2 | 91.000 |

Jurnal penyesuaian:

| | |
|---------------------|----------|
| Ekuitas | Rp5.000 |
| Gedung dan bangunan | Rp.5.000 |

1 Kesalahan atas Pencatatan Pendapatan LRA dan Belanja pada Periode Sebelumnya

2 CI 5 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pendapatan
3 LRA sebesar Rp7.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan pencatatan
4 pendapatan LRA tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku
5 dan catatan menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah
6 diotorisasi untuk terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut
7 pada saldo awal SAL tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

| | |
|------------------------|----------|
| Koreksi SAL | Rp7.500 |
| Saldo SAL menurut buku | Rp.7.500 |

8 CI 6 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan belanja
9 sebesar Rp3.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan pencatatan belanja
10 tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan catatan
11 menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk
12 terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo awal
13 SAL tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

| | |
|------------------------|----------|
| Saldo SAL menurut buku | Rp3.500 |
| Koreksi SAL | Rp.3.500 |

14 Kesalahan atas Pencatatan Penerimaan atau Pengeluaran Pembiayaan pada Periode
15 Sebelumnya

16 CI 7 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan penerimaan
17 pembiayaan sebesar Rp3.250 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan
18 keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi
19 di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

| | |
|------------------------|----------|
| Koreksi SAL | Rp3.250 |
| Saldo SAL menurut buku | Rp.3.250 |

20 CI 8 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pengeluaran
21 pembiayaan sebesar Rp4.250 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan
22 keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi
23 di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

| | |
|------------------------|----------|
| Saldo SAL menurut buku | Rp4.250 |
| Koreksi SAL | Rp.4.250 |

24 Kesalahan atas Pencatatan Kewajiban pada Periode Sebelumnya

1 CI 9 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan kewajiban
2 sebesar Rp1.650 pada laporan keuangan tahun 20x1. Laporan keuangan
3 tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun
4 20x2.

Jurnal penyesuaian:

| | |
|-----------|----------|
| Kewajiban | Rp1.650 |
| Ekuitas | Rp.1.650 |

5 Pengembalian Kelebihan Penerimaan Pendapatan

6 CI 10 Pengembalian atas kelebihan penerimaan pendapatan baik yang berasal dari
7 penerimaan tahun sebelumnya maupun tahun berjalan sesuai dengan
8 ketentuan peraturan perundang-undangan diakui sebagai pengurang
9 pendapatan. Contoh dari pengembalian tersebut adalah restitusi pendapatan
10 pajak atau pendapatan bukan pajak yang akan mengurangi pendapatan
11 pemerintah tahun berjalan. Jika pada tahun berjalan tidak terdapat
12 penerimaan pendapatan atau jika pengembalian penerimaan akan
13 mengakibatkan saldo minus pada akun pendapatan yang bersangkutan, maka
14 entitas dapat mencatat pengembalian kelebihan penerimaan tersebut ke akun
15 Saldo Anggaran Lebih.

Jurnal:

| | |
|---|-----|
| Pendapatan pajak/pendapatan bukan pajak | xxx |
| Ekuitas | xxx |

Catatan:

16 Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan dilakukan atas pendapatan
17 yang telah diterima setorannya oleh negara. Pengembalian kelebihan
18 penerimaan tidak dilakukan atas pendapatan-LO yang berasal dari
19 penyesuaian pendapatan yang belum diterima setorannya oleh entitas.

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|----------|
| Pendahuluan ----- | 1-5 |
| Tujuan ----- | 1 |
| Ruang lingkup ----- | 2-5 |
| Definisi ----- | 6 |
| Penyajian laporan keuangan konsolidasian ----- | 7-13 |
| Entitas pelaporan ----- | 14 |
| Entitas akuntansi ----- | 15-17 |
| Badan layanan umum ----- | 18-21 |
| Prosedur konsolidasi ----- | 22-23 |
| Pengungkapan ----- | 24-25 |
| Tanggal efektif ----- | 26-27 |

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (general purpose financial statements) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam standar ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. **Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut Pernyataan Standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.**

3. **Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas pelaporan, termasuk laporan keuangan badan layanan umum.**

4. **Laporan keuangan konsolidasian pada kementerian/lembaga/pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi termasuk laporan keuangan Badan Layanan Umum/Badan Layanan Umum Daerah.**

5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Laporan keuangan konsolidasian perusahaan negara/ daerah;
- (b) Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
- (c) Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan
- (d) Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

DEFINISI

6. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Badan Layanan Umum (BLU)/Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah

instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.

Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

7. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

8. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada paragraf 7, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:

- (a) Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
- (b) Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disusun dan disajikan oleh Pemerintah Pusat

9. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.

10. Pemerintah Pusat menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua kementerian negara/lembaga kepada lembaga legislatif.

11. Pemerintah daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif.

12. Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (reciprocal accounts). Namun demikian, apabila eliminasi

dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

13. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa uang persediaan yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

ENTITAS PELAPORAN

14. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan perundang-undangan, yang umumnya bercirikan:

- (a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBN atau dibiayai oleh APBD atau mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran,
- (b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
- (c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat atau pejabat negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat,
- (d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran

ENTITAS AKUNTANSI

15. ***Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.***

16. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.

17. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

BADAN LAYANAN UMUM/BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

18. Badan Layanan Umum (BLU) menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan negara yang dipisahkan. Termasuk dalam BLU antara lain adalah rumah sakit, universitas negeri, dan otorita.

19. ***Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) BLU/BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.***

20. ***Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Negara yang dipisahkan, BLU/BLUD adalah entitas pelaporan.***

21. Konsolidasi laporan keuangan BLU/BLUD pada kementerian/lembaga/pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLU/BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya.

PROSEDUR KONSOLIDASI

22. ***Konsolidasi yang dimaksud oleh Pernyataan Standar ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, atau yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun timbal balik.***

23. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.

PENGUNGKAPAN

24. ***Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.***

25. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik sebagaimana disebut pada paragraf 12, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

TANGGAL EFEKTIF

26. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.***

27. ***Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.***

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 12

LAPORAN OPERASIONAL

Daftar Isi

| | Paragraf |
|---|----------|
| Pendahuluan ----- | 1-4 |
| Tujuan----- | 1-2 |
| Ruang lingkup----- | 3-4 |
| Manfaat informasi laporan operasional ----- | 5-7 |
| Definisi ----- | 8 |
| Periode pelaporan ----- | 9-10 |
| Struktur dan isi laporan operasional ----- | 11-15 |
| Informasi yang disajikan dalam laporan operasional atau dalam catatan atas laporan keuangan ----- | 16-18 |
| Akuntansi pendapatan-lo----- | 19-31 |
| Akuntansi beban ----- | 32-41 |
| Surplus/defisit dari kegiatan operasional ----- | 42-44 |
| Surplus/defisit dari kegiatan non operasional ----- | 45-47 |
| Pos luar biasa----- | 48-50 |
| Surplus/defisit-lo----- | 51-52 |
| Transaksi dalam mata uang asing----- | 53-56 |
| Transaksi pendapatan-lo dan beban berbentuk barang dan jasa----- | 57-58 |
| Tanggal efektif ----- | 59-60 |
| Lampiran : | |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 12.A : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Pusat | |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 12.B : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Provinsi | |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 12.C : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Kabupaten/Kota | |

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 12

3 LAPORAN OPERASIONAL

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

7 PENDAHULUAN

8 Tujuan

9 1. Tujuan pernyataan standar Laporan Operasional adalah menetapkan dasar-
10 dasar penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah dalam rangka memenuhi
11 tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh
12 peraturan perundang-undangan.

13 2. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan
14 operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan
15 surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

16 Ruang Lingkup

17 3. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan*
18 *Operasional.*

19 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan*
20 *entitas akuntansi, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, dalam*
21 *menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO, beban,*
22 *dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak*
23 *termasuk perusahaan negara/daerah.*

24 MANFAAT INFORMASI LAPORAN OPERASIONAL

25 5. *Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh*
26 *kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam*
27 *pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas*
28 *pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.*

29 6. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi
30 pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas
31 pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:

- 32 (a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk
33 menjalankan pelayanan;
- 34 (b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam
35 mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan
36 perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;

- 1 (c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk
2 mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang
3 dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- 4 (d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas
5 (bila surplus operasional).

6 7. Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus
7 akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan
8 Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai
9 keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

10 **DEFINISI**

11 8. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
12 *Standar dengan pengertian:*

13 ***Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan***
14 ***penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak***
15 ***diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi***
16 ***antara penerimaan dan pengeluaran.***

17 ***Bantuan Keuangan adalah beban pemerintah dalam bentuk bantuan uang***
18 ***kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau***
19 ***peningkatan kemampuan keuangan.***

20 ***Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada***
21 ***masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.***

22 ***Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan***
23 ***peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.***

24 ***Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode***
25 ***pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau***
26 ***konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.***

27 ***Beban Hibah adalah beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa***
28 ***kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan***
29 ***organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.***

30 ***Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap***
31 ***yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang***
32 ***bersangkutan.***

33 ***Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk***
34 ***mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain***
35 ***yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.***

36 ***Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna***
37 ***barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun***
38 ***laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.***

1 **Entitas Pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
2 entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan
3 perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban
4 berupa laporan keuangan.

5 **Pendapatan Hibah** adalah pendapatan pemerintah dalam bentuk uang/barang
6 atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan
7 organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak
8 secara terus-menerus.

9 **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai
10 penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak
11 perlu dibayar kembali.

12 **Pendapatan Transfer** adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak
13 untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain
14 yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

15 **Pos Luar Biasa** adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi
16 karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak
17 diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh
18 entitas bersangkutan.

19 **Subsidi** adalah beban pemerintah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga
20 tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual
21 produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.

22 **Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional** adalah selisih lebih/kurang antara
23 pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.

24 **Surplus/Defisit-LO** adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu
25 periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non
26 operasional dan pos luar biasa.

27 **Untung/Rugi Penjualan Aset** merupakan selisih antara nilai buku aset dengan
28 harga jual aset.

29 PERIODE PELAPORAN

30 9. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam
31 setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah
32 dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih
33 pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai
34 berikut:

- 35 (a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
36 (b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan
37 catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

38 10. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia
39 tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak

1 dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk
2 menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

3 **STRUKTUR DAN ISI LAPORAN OPERASIONAL**

4 11. *Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO,*
5 *beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non*
6 *operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan*
7 *surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara*
8 *komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas*
9 *Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas*
10 *keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-*
11 *daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk*
12 *dijelaskan.*

13 12. *Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan,*
14 *jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:*

- 15 (a) *nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;*
- 16 (b) *cakupan entitas pelaporan;*
- 17 (c) *periode yang dicakup;*
- 18 (d) *mata uang pelaporan; dan*
- 19 (e) *satuan angka yang digunakan.*

20 13. *Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:*

- 21 (a) *Pendapatan-LO*
- 22 (b) *Beban*
- 23 (c) *Surplus/Defisit dari operasi*
- 24 (d) *Kegiatan non operasional*
- 25 (e) *Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa*
- 26 (f) *Pos Luar Biasa*
- 27 (g) *Surplus/Defisit-LO*

28 14. *Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah*
29 *lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan,*
30 *atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan*
31 *Operasional secara wajar.*

32 15. Contoh format Laporan Operasional disajikan dalam ilustrasi PSAP 12.A,
33 PSAP 12.B, dan PSAP 12.C standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan
34 merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan
35 penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

1 INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN OPERASIONAL 2 ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

3 16. *Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan*
4 *menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan*
5 *pada Catatan atas Laporan Keuangan.*

6 17. *Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut*
7 *klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi*
8 *lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku,*
9 *disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

10 18. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi
11 beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan
12 dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

13 AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

14 19. *Pendapatan-LO diakui pada saat:*

15 (a) *Timbulnya hak atas pendapatan;*

16 (b) *Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.*

17 20. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-
18 undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

19 21. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang
20 telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat
21 timbulnya hak untuk menagih imbalan.

22 22. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah
23 diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

24 23. *Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.*

25 24. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat
26 dikelompokkan berdasarkan jenis pendapatan, yaitu pendapatan perpajakan,
27 pendapatan bukan pajak, dan pendapatan hibah.

28 25. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah
29 dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah,
30 pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing pendapatan
31 tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

32 26. *Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu*
33 *dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya*
34 *(setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).*

35 27. *Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya)*
36 *bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi*
37 *terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat*
38 *dikecualikan.*

1 28. ***Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu***
2 ***pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.***

3 29. ***Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas***
4 ***pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya***
5 ***dibukukan sebagai pengurang pendapatan.***

6 30. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring)***
7 ***atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan***
8 ***dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.***

9 31. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring)***
10 ***atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai***
11 ***pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian***
12 ***tersebut.***

13 **AKUNTANSI BEBAN**

14 32. ***Beban diakui pada saat:***

15 (a) ***timbulnya kewajiban;***

16 (b) ***terjadinya konsumsi aset;***

17 (c) ***terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.***

18 33. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak
19 lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara/daerah.
20 Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar
21 pemerintah.

22 34. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran
23 kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi
24 aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.

25 35. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat
26 penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu
27 waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau
28 amortisasi.

29 36. ***Dalam hal badan layanan umum, beban diakui dengan mengacu pada***
30 ***peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.***

31 37. ***Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

32 38. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis
33 beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu beban pegawai, beban
34 barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban
35 penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban lain-lain. Klasifikasi
36 ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban
37 bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset
38 tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.

1 39. Penyusutan/amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat
2 dikelompokkan menjadi:

- 3 (a) Metode garis lurus (*straight line method*);
- 4 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);
- 5 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

6 40. **Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban**
7 **untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan**
8 **lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.**

9 41. **Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi**
10 **pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang**
11 **sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban dibukukan**
12 **dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban**
13 **dilakukan dengan pembedaan pada akun ekuitas.**

14 SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL

15 42. **Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara**
16 **pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.**

17 43. **Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara**
18 **pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.**

19 44. **Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode**
20 **pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.**

21 SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL

22 45. **Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan**
23 **tersendiri dalam kegiatan non operasional.**

24 46. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara
25 lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban
26 jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

27 47. **Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional**
28 **dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit**
29 **sebelum pos luar biasa.**

30 POS LUAR BIASA

31 48. **Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan**
32 **Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.**

33 49. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik
34 sebagai berikut:

- 35 (a) kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
- 36 (b) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
- 37 (c) kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

1 50. *Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula*
2 *dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

3 **SURPLUS/DEFISIT-LO**

4 51. *Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara*
5 *surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian*
6 *luar biasa.*

7 52. *Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke*
8 *Laporan Perubahan Ekuitas.*

9 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

10 53. *Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang*
11 *rupiah.*

12 54. *Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan*
13 *yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing*
14 *tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah*
15 *berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.*

16 55. *Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan*
17 *dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka*
18 *transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan*
19 *kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta*
20 *asing tersebut.*

21 56. *Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan*
22 *untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing*
23 *lainnya, maka:*

24 (a) *Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan*
25 *menggunakan kurs transaksi*

26 (b) *Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah*
27 *berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.*

28 **TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN BERBENTUK** 29 **BARANG/JASA**

30 57. *Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus*
31 *dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar*
32 *barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam*
33 *ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan*
34 *Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai*
35 *bentuk dari pendapatan dan beban.*

36 58. *Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain*
37 *hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.*

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 59. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
3 *untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
4 *Tahun Anggaran 2010.*

5 60. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas*
6 *pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju AkruaI paling lama 4*
7 *(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*

**PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN OPERASIONAL**

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20x1 | 20x1 | Kenaikan/ penurunan | % |
|----|---|------------|------------|------------------------|-----------|
| | KEGIATAN OPERASIONAL | | | | |
| 1 | PENDAPATAN | | | | |
| 2 | PENDAPATAN PERPAJAKAN | | | | |
| 3 | Pendapatan Pajak Penghasilan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 4 | Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 5 | Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 6 | Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 7 | Pendapatan Cukai | xxx | xxx | xxx | xx |
| 8 | Pendapatan Bea Masuk | xxx | xxx | xxx | xx |
| 9 | Pendapatan Pajak Ekspor | xxx | xxx | xxx | xx |
| 10 | Pendapatan Pajak Lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 11 | Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 12 | | | | | |
| 13 | PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK | | | | |
| 14 | Pendapatan Sumber Daya Alam | xxx | xxx | xxx | xx |
| 15 | Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba | xxx | xxx | xxx | xx |
| 16 | Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 17 | Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 18 | | | | | |
| 19 | PENDAPATAN HIBAH | | | | |
| 20 | Pendapatan Hibah | | | | |
| 21 | Jumlah Pendapatan Hibah (20) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 22 | JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 23 | | | | | |
| 24 | BEBAN | | | | |
| 25 | Beban Pegawai | | | | |
| 26 | Beban Persediaan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 27 | Beban Jasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 28 | Beban Pemeliharaan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 29 | Beban Perjalanan Dinas | xxx | xxx | xxx | xx |
| 30 | Beban Bunga | xxx | xxx | xxx | xx |
| 31 | Beban Subsid | xxx | xxx | xxx | xx |
| 32 | Beban Hibah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 33 | Beban Bantuan Sosial | xxx | xxx | xxx | xx |
| 34 | Beban Penyusutan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 35 | Beban Transfer | xxx | xxx | xxx | xx |
| 36 | Beban Lain-lain | xxx | xxx | xxx | xx |
| 37 | JUMLAH BEBAN (25 s/d 36) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 38 | | | | | |
| 39 | SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL (22-37) | xxx | xxx | xxx | xx |

| | | | | | |
|----|---|------------|------------|------------|-----------|
| 40 | | | | | |
| 41 | KEGIATAN NON OPERASIONAL | | | | |
| 42 | Surplus Penjualan Aset Nonlancar | xxx | xxx | xxx | xx |
| 43 | Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang | xxx | xxx | xxx | xx |
| 44 | Defisit Penjualan Aset Nonlancar | xxx | xxx | xxx | xx |
| 45 | Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang | xxx | xxx | xxx | xx |
| 46 | Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 47 | JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (42 s/d 46) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 48 | SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (39 + 47) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 49 | | | | | |
| 50 | POS LUAR BIASA | | | | |
| 51 | Pendapatan Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 52 | Beban Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 53 | POS LUAR BIASA (51-52) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 54 | | | | | |
| 55 | SURPLUS/DEFISIT-LO (48+53) | xxx | xxx | xxx | xx |

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN OPERASIONAL**

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20x1 | 20x1 | Kenaikan/ penurunan | % |
|----|--|------------|------------|------------------------|-----------|
| | KEGIATAN OPERASIONAL | | | | |
| 1 | <u>PENDAPATAN</u> | | | | |
| 2 | PENDAPATAN ASLI DAERAH | | | | |
| 3 | Pendapatan Pajak Daerah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 4 | Pendapatan Retribusi Daerah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 5 | Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 6 | Pendapatan Asli Daerah Lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 7 | Jumlah Pendapatan Asli Daerah(3 s/d 6) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 8 | | | | | |
| 9 | PENDAPATAN TRANSFER | | | | |
| 10 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN | | | | |
| 11 | Dana Bagi Hasil Pajak | xxx | xxx | xxx | xx |
| 12 | Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | xxx | xxx | xxx | xx |
| 13 | Dana Alokasi Umum | xxx | xxx | xxx | xx |
| 14 | Dana Alokasi Khusus | xxx | xxx | xxx | xx |
| 15 | Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 16 | | | | | |
| 17 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA | | | | |
| 18 | Dana Otonomi Khusus | xxx | xxx | xxx | xx |
| 19 | Dana Penyesuaian | xxx | xxx | xxx | xx |
| 20 | Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 21 | Jumlah Pendapatan Transfer (15 +20) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 22 | | | | | |
| 23 | LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH | | | | |
| 24 | Pendapatan Hibah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 25 | Pendapatan Dana Darurat | Xxx | xxx | xxx | xx |
| 26 | Pendapatan Lainnya | Xxx | xxx | xxx | xx |
| 27 | Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (24 s/d 26) | Xxx | xxx | xxx | xx |
| 28 | JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27) | Xxx | xxx | xxx | xx |
| 29 | | | | | |
| 30 | <u>BEBAN</u> | | | | |
| 31 | Beban Pegawai | xxx | xxx | xxx | xx |
| 32 | Beban Persediaan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 33 | Beban Jasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 34 | Beban Pemeliharaan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 35 | Beban Perjalanan Dinas | xxx | xxx | xxx | xx |
| 36 | Beban Bunga | xxx | xxx | xxx | xx |
| 37 | Beban Subsidi | xxx | xxx | xxx | xx |
| 38 | Beban Hibah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 39 | Beban Bantuan Sosial | xxx | xxx | xxx | xx |

| | | | | | |
|----|---|-----|-----|-----|----|
| 40 | Beban Penyusutan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 41 | Beban Transfer | xxx | xxx | xxx | xx |
| 42 | Beban Lain-lain | xxx | xxx | xxx | xx |
| 43 | JUMLAH BEBAN (31 s/d 42) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 44 | SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (28-43) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 45 | | | | | |
| 46 | SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL | | | | |
| 47 | Surplus Penjualan Aset Nonlancar | xxx | xxx | xxx | xx |
| 48 | Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang | xxx | xxx | xxx | xx |
| 49 | Defisit Penjualan Aset Nonlancar | xxx | xxx | xxx | xx |
| 50 | Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang | xxx | xxx | xxx | xx |
| 51 | Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 52 | JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (47 s/d 51) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 53 | SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (44+ 52) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 54 | | | | | |
| 55 | POS LUAR BIASA | | | | |
| 56 | Pendapatan Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 57 | Beban Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 58 | POS LUAR BIASA (56-57) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 59 | SURPLUS/DEFISIT-LO (53 + 58) | xxx | xxx | xxx | xx |

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20x1 | 20x1 | Kenaikan/ penurunan | % |
|----|---|------------|------------|------------------------|-----------|
| | KEGIATAN OPERASIONAL | | | | |
| 1 | PENDAPATAN | | | | |
| 2 | PENDAPATAN ASLI DAERAH | | | | |
| 3 | Pendapatan Pajak Daerah | XXX | XXX | XXX | XX |
| 4 | Pendapatan Retribusi Daerah | XXX | XXX | XXX | XX |
| 5 | Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan | XXX | XXX | XXX | XX |
| 6 | Pendapatan Asli Daerah Lainnya | XXX | XXX | XXX | XX |
| 7 | Jumlah Pendapatan Asli Daerah(3 s/d 6) | XXX | XXX | XXX | XX |
| 8 | | | | | |
| 9 | PENDAPATAN TRANSFER | | | | |
| 10 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN | | | | |
| 11 | Dana Bagi Hasil Pajak | XXX | XXX | XXX | XX |
| 12 | Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam | XXX | XXX | XXX | XX |
| 13 | Dana Alokasi Umum | XXX | XXX | XXX | XX |
| 14 | Dana Alokasi Khusus | XXX | XXX | XXX | XX |
| 15 | Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14) | XXX | XXX | XXX | XX |
| 16 | | | | | |
| 17 | TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA | | | | |
| 18 | Dana Otonomi Khusus | XXX | XXX | XXX | XX |
| 19 | Dana Penyesuaian | XXX | XXX | XXX | XX |
| 20 | Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19) | XXX | XXX | XXX | XX |
| 21 | | | | | |
| 22 | TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI | | | | |
| 23 | Pendapatan Bagi Hasil Pajak | XXX | XXX | XXX | XX |
| 24 | Pendapatan Bagi Hasil Lainnya | XXX | XXX | XXX | XX |
| 25 | Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24) | XXX | XXX | XXX | XX |
| 26 | Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25) | | | | |
| 28 | LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH | | | | |
| 29 | Pendapatan Hibah | XXX | XXX | XXX | XX |
| 30 | Pendapatan Dana Darurat | XXX | XXX | XXX | XX |
| 31 | Pendapatan Lainnya | XXX | XXX | XXX | XX |
| 32 | Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (29 s/d 31) | XXX | XXX | XXX | XX |
| 33 | JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32) | XXX | XXX | XXX | XX |
| 34 | | | | | |
| 35 | BEBAN | | | | |
| 36 | Beban Pegawai | | | | |
| 37 | Beban Persediaan | XXX | XXX | XXX | XX |
| 38 | Beban Jasa | XXX | XXX | XXX | XX |
| 39 | Beban Pemeliharaan | XXX | XXX | XXX | XX |

| | | | | | |
|----|--|------------|------------|------------|-----------|
| 40 | Beban Perjalanan Dinas | xxx | xxx | xxx | xx |
| 41 | Beban Bunga | xxx | xxx | xxx | xx |
| 42 | Beban Subsidi | xxx | xxx | xxx | xx |
| 43 | Beban Hibah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 44 | Beban Bantuan Sosial | xxx | xxx | xxx | xx |
| 45 | Beban Penyusutan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 46 | Beban Transfer | xxx | xxx | xxx | xx |
| 47 | Beban Lain-lain | xxx | xxx | xxx | xx |
| 48 | JUMLAH BEBAN (36 s/d 47) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 49 | | | | | |
| 50 | SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI (33-48) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 51 | | | | | |
| 52 | SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL | | | | |
| 53 | Surplus Penjualan Aset Nonlancar | xxx | xxx | xxx | xx |
| 54 | Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang | | | | |
| 55 | Defisit Penjualan Aset Nonlancar | xxx | xxx | xxx | xx |
| 56 | Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang | | | | |
| 57 | Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 58 | JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(53 s/d 57) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 59 | SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (50 + 58) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 60 | | | | | |
| 61 | POS LUAR BIASA | | | | |
| 62 | Pendapatan Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 63 | Beban Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 64 | POS LUAR BIASA (62-63) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 65 | SURPLUS/DEFISIT-LO (59 + 64) | xxx | xxx | xxx | xx |

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 13

**PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN BADAN
LAYANAN UMUM**

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|---|
| Pendahuluan | 1-7 |
| Tujuan | 3 |
| Ruang lingkup | 4-5 |
| Entitas akuntansi/entitas pelaporan..... | 6-7 |
| Definisi | 8-9 |
| Tujuan laporan keuangan badan layanan umum | 10 |
| Tanggung jawab pelaporan keuangan badan layanan umum | 11 |
| Komponen laporan keuangan badan layanan umum | 12-13 |
| Struktur dan isi | 14-16 |
| Pendahuluan | 14 |
| Periode pelaporan | 15 |
| Tepat waktu | 16 |
| Laporan realisasi anggaran | 17-51 |
| Laporan perubahan saldo anggaran lebih | 52-55 |
| Neraca | 56-71 |
| Laporan operasional | 72-89 |
| Laporan arus kas | 90- 111 |
| Aktivitas operasi | 92-93 |
| Aktivitas investasi | 94-99 |
| Aktivitas pendanaan | 100-106 |
| Aktivitas transitoris | 107-111 |
| Laporan perubahan ekuitas | 112-115 |
| Penggabungan laporan keuangan badan layanan umum ke dalam laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan | 116-123 |
| Penghentian satuan kerja badan layanan umum menjadi satuan kerja biasa | 124-125 |
| Tanggal efektif | 126 |
| Lampiran: | |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 13.A | : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Badan Layanan Umum |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 13.B | : Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Badan Layanan Umum |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 13.C | : Contoh Format Neraca Badan Layanan Umum |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 13.D | : Contoh Format Laporan Operasional Badan Layanan Umum |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 13.E | : Contoh Format Laporan Arus Kas Badan Layanan Umum |
| Ilustrasi Lampiran PSAP 13.F | : Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Badan Layanan Umum. |

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 13

3 PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

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

7 PENDAHULUAN

8 1. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang
9 Perbendaharaan Negara, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat,
10 satuan kerja dapat ditetapkan menjadi satuan kerja yang menerapkan pola
11 pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU). Satuan kerja tersebut diberikan
12 fleksibilitas pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktik-praktik bisnis yang
13 sehat untuk meningkatkan pelayanan tanpa mengutamakan keuntungan, melakukan
14 kegiatannya dengan prinsip efisiensi dan produktivitas. Satuan kerja pemerintah
15 dimaksud memberikan layanan publik, seperti pemberian layanan barang/jasa,
16 pengelolaan dana khusus, dan pengelolaan kawasan.

17 2. Sesuai dengan ketentuan, satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan
18 keuangan BLU diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan
19 pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengelolaan utang-piutang, pengelolaan
20 investasi dan pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga
21 profesional non Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan
22 jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya.

23 Tujuan

24 3. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan
25 BLU dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap
26 anggaran, antar periode, maupun antar BLU. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar
27 ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan,
28 pedoman struktur laporan keuangan dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.
29 Laporan keuangan disusun dengan menerapkan akuntansi berbasis akrual.

30 Ruang Lingkup

31 4. *Secara umum, Standar Akuntansi Badan Layanan Umum mengacu*
32 *pada seluruh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), kecuali*
33 *diatur tersendiri dalam PSAP ini.*

34 5. *BLU merupakan instansi di lingkungan pemerintah pusat/daerah yang*
35 *mengelola kekayaan negara/daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai instansi*
36 *pemerintah, BLU menerapkan pernyataan standar ini dalam menyusun laporan*
37 *keuangan.*

1 ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS PELAPORAN

2 6. *BLU adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja*
3 *pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola*
4 *kekayaan negara/daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai*
5 *berikut:*

- 6 (a) *pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBN/APBD;*
- 7 (b) *entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;*
- 8 (c) *pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;*
- 9 (d) *entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada*
10 *entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak*
11 *langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;*
- 12 (e) *mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain*
13 *penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai*
14 *dengan ketentuan;*
- 15 (f) *memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;*
- 16 (g) *mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas*
17 *pelaporan yang membawahnya;*
- 18 (h) *mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah;*
19 *dan*
- 20 (i) *laporan keuangan BLU diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.*

21 7. *Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) yang*
22 *menyelenggarakan akuntansi, BLU adalah entitas akuntansi, yang laporan*
23 *keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang*
24 *secara organisatoris membawahnya.*

25 DEFINISI

26 8. *Badan Layanan Umum yang selanjutnya disingkat BLU adalah instansi*
27 *di lingkungan pemerintah pusat/pemerintah daerah dan yang dibentuk untuk*
28 *memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau*
29 *jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam*
30 *melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.*

31 9. *Laporan Keuangan BLU adalah bentuk pertanggungjawaban BLU yang*
32 *disajikan dalam bentuk Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo*
33 *Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan*
34 *Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.*

35 TUJUAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

36 10. Laporan keuangan BLU merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi
37 keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLU. Tujuan umum laporan
38 keuangan BLU adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi
39 anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLU

1 yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan
2 mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLU
3 adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan
4 untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang
5 dipercayakan kepadanya, dengan:

- 6 (a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan
7 ekuitas BLU;
- 8 (b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi,
9 kewajiban, dan ekuitas BLU;
- 10 (c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
11 daya ekonomi;
- 12 (d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- 13 (e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya
14 dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- 15 (f) menyediakan informasi mengenai potensi BLU untuk membiayai
16 penyelenggaraan kegiatan BLU; dan
- 17 (g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan
18 kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya.

19 **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN** 20 **UMUM**

21 11. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLU berada
22 pada pimpinan BLU atau pejabat yang ditunjuk.

23 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM**

24 12. *Komponen laporan keuangan BLU terdiri atas:*

- 25 (a) *Laporan Realisasi Anggaran;*
- 26 (b) *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;*
- 27 (c) *Neraca;*
- 28 (d) *Laporan Operasional;*
- 29 (e) *Laporan Arus Kas;*
- 30 (f) *Laporan Perubahan Ekuitas; dan*
- 31 (g) *Catatan atas Laporan Keuangan.*

32 13. Laporan keuangan BLU memberikan informasi tentang sumber daya
33 ekonomi dan kewajiban BLU pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi
34 selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian
35 terhadap kemampuan ekonomi BLU dalam menyelenggarakan kegiatannya di masa
36 mendatang.

1 STRUKTUR DAN ISI

2 Pendahuluan

3 14. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada
4 lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos
5 lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan
6 Keuangan.

7 Periode Pelaporan

8 15. Laporan keuangan BLU disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

9 Tepat Waktu

10 16. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi
11 pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang
12 dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu BLU bukan merupakan alasan yang
13 cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu.

14 LAPORAN REALISASI ANGGARAN

15 17. *Laporan Realisasi Anggaran BLU menyajikan informasi realisasi*
16 *pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa*
17 *lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan*
18 *dengan anggarannya dalam satu periode.*

19 18. *Laporan Realisasi Anggaran (LRA) BLU paling kurang mencakup pos-*
20 *pos sebagai berikut:*

21 (a) *Pendapatan-LRA;*

22 (b) *Belanja;*

23 (c) *Surplus/defisit-LRA;*

24 (d) *Penerimaan pembiayaan;*

25 (e) *Pengeluaran pembiayaan;*

26 (f) *Pembiayaan neto; dan*

27 (g) *Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).*

28 19. *Pendapatan BLU yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas*
29 *Negara/Daerah merupakan pendapatan negara/daerah.*

30 20. Satuan kerja pemerintah yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLU
31 diberikan fleksibilitas dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan
32 pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa. Salah satu
33 bentuk fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan adalah bahwa pendapatan dapat
34 dikelola langsung untuk membiayai belanjanya. Pendapatan yang dikelola langsung
35 untuk membiayai belanja tersebut berarti bahwa pendapatan BLU tidak disetorkan
36 terlebih dahulu ke Kas Negara/Kas Daerah. Setiap pendapatan dan belanja dilaporkan

1 kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum untuk mendapatkan
2 persetujuan atau pengesahan.

3 **21. Pendapatan-LRA pada BLU diakui pada saat pendapatan kas yang**
4 **diterima BLU diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi**
5 **perbendaharaan umum.**

6 22. Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLU
7 sesuai dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut. Misalnya,
8 pemerintah membuat mekanisme pengesahan pendapatan-LRA BLU yang
9 disampaikan kepada Bendahara Umum Negara (BUN)/Bendahara Umum Daerah
10 (BUD).

11 23. Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLU merupakan bagian
12 dari BUN/BUD, maka pendapatan-LRA BLU diakui pada saat kas diterima oleh
13 bendahara penerimaan BLU.

14 **24. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto,**
15 **yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah**
16 **netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**

17 **25. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya)**
18 **bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan**
19 **terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat**
20 **dikecualikan.**

21 **26. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui**
22 **berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian**
23 **pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.**

24 **27. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun berjalan**
25 **dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLU penambah SiLPA pada**
26 **pemerintah pusat/daerah.**

27 **28. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun**
28 **sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLU dan**
29 **penambah SAL pada pemerintah pusat/pemerintah daerah.**

30 **29. Pendapatan-LRA pada BLU diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.**

31 **30. Pendapatan-LRA pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.**

32 **31. Termasuk pendapatan bukan pajak pada BLU adalah:**

33 **(a) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;**

34 **(b) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas**
35 **pelaporan;**

36 **(c) Pendapatan hasil kerja sama;**

37 **(d) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan**

38 **(e) Pendapatan BLU lainnya.**

1 32. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat sebagaimana
2 dimaksud dalam Paragraf 31 huruf a adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan
3 yang diberikan kepada masyarakat.

4 33. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas
5 pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah imbalan yang
6 diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan
7 yang membawahi maupun yang tidak membawahnya.

8 34. Pendapatan hasil kerja sama sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31
9 huruf c adalah perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha
10 lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLU.

11 35. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas sebagaimana
12 dimaksud dalam Paragraf 31 huruf d adalah pendapatan yang diterima dari
13 masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLU untuk
14 menyerahkan barang/jasa.

15 36. Pendapatan BLU lainnya sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf
16 e, antara lain berupa:

- 17 (a) hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
- 18 (b) jasa giro;
- 19 (c) pendapatan bunga;
- 20 (d) keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
- 21 (e) komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau
22 pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLU.

23 37. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena
24 pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa
25 dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.

26 38. Contoh pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas
27 pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah Perguruan
28 Tinggi Negeri yang berstatus BLU memperoleh pendapatan dari Sumbangan
29 Penyelenggaraan Pendidikan (SPP) mahasiswa yang didanai dari anggaran
30 kementerian negara/lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

31 39. ***Belanja pada BLU diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan***
32 ***oleh BLU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.***

33 40. Belanja pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis
34 belanja), organisasi, dan fungsi.

35 41. Klasifikasi ekonomi untuk BLU, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan
36 belanja modal.

37 42. ***Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLU selama satu***
38 ***periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.***

39 43. Transaksi pembiayaan dapat terjadi pada BLU yang melakukan transaksi
40 perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan

1 pada BLU terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi
2 investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada
3 BLU terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran
4 investasi jangka panjang.

5 **44. *Penerimaan pembiayaan pada BLU diakui pada saat kas yang diterima***
6 ***BLU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.***

7 **45. *Pengeluaran pembiayaan pada BLU diakui pada saat pengeluaran***
8 ***pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.***

9 **46. *Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLU diakui***
10 ***sebagai pengeluaran pembiayaan.***

11 **47. *Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan***
12 ***selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.***

13 **48. *Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta***
14 ***penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan***
15 ***dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.***

16 **49. *Apabila BLU menerima alokasi anggaran selain dari entitas***
17 ***akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya, maka BLU menyusun LRA***
18 ***sesuai dengan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang mengalokasikan***
19 ***anggaran tersebut.***

20 50. Alokasi anggaran yang diterima oleh BLU sebagaimana dimaksud dalam
21 Paragraf 49 adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan
22 yang diberikan oleh BLU kepada entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran
23 tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh
24 BUN/BUD kepada BLU yang berada di bawah kementerian/lembaga/ pemerintah
25 daerah/SKPD.

26 51. Contoh format LRA BLU disajikan pada ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya
27 merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini
28 adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan
29 keuangan.

30 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

31 **52. *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi***
32 ***kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan***
33 ***dengan tahun sebelumnya.***

34 **53. *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLU menyajikan secara***
35 ***komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:***

36 ***(a) Saldo Anggaran Lebih awal;***

37 ***(b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;***

38 ***(c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;***

39 ***(d) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;***

- 1 (e) *Lain-lain; dan*
- 2 (f) *Saldo Anggaran Lebih Akhir.*

3 54. *Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur*
4 *yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan*
5 *atas Laporan Keuangan.*

6 55. Contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLU disajikan
7 pada ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan
8 bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar
9 untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

10 **NERACA**

11 56. *Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan*
12 *mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.*

13 57. *Neraca BLU menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya*
14 *pos-pos berikut:*

- 15 (a) *Kas dan setara kas;*
- 16 (b) *Investasi jangka pendek;*
- 17 (c) *piutang dari kegiatan BLU;*
- 18 (d) *persediaan;*
- 19 (e) *Investasi jangka panjang;*
- 20 (f) *aset tetap;*
- 21 (g) *aset lainnya;*
- 22 (h) *kewajiban jangka pendek;*
- 23 (i) *kewajiban jangka panjang; dan*
- 24 (j) *ekuitas.*

25 58. Kas dan setara kas pada neraca BLU merupakan kas yang berasal dari
26 pendapatan BLU baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai
27 fungsi perbendaharaan umum.

28 59. *Kas pada BLU yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang*
29 *mempunyai fungsi perbendaharaan umum merupakan bagian dari Saldo*
30 *Anggaran Lebih.*

31 60. Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLU, BLU
32 harus dapat mengidentifikasi kas pada BLU yang berasal dari pendapatan yang
33 telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

34 61. BLU sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik
35 BLU dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBN/APBD.

36 62. *Dana kas BLU yang bukan milik BLU diakui sebagai kas dan setara kas.*

37 63. Dana kas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 62 antara lain:

- 38 (a) Dana titipan pihak ketiga;

- 1 (b) Uang jaminan; dan
- 2 (c) Uang muka pasien rumah sakit.

3 64. **Kas yang berasal dari sisa dana investasi APBN/APBD diakui sebagai**
4 **aset lainnya.**

5 65. **Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan BLU pada tahun berjalan**
6 **maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada BLU**
7 **penambah ekuitas pada Pemerintah Pusat/Daerah.**

8 66. Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLU tidak dapat
9 melakukan investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Menteri Keuangan atau
10 Gubernur/Bupati/Walikota. Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi
11 permanen dan investasi nonpermanen.

12 67. Investasi permanen pada BLU, antara lain berbentuk penyertaan modal.

13 68. Investasi nonpermanen pada BLU, antara lain sebagai berikut:

- 14 (a) Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;
- 15 (b) Investasi dalam bentuk dana bergulir; dan
- 16 (c) Investasi nonpermanen lainnya.

17 69. **Walaupun kepemilikan investasi pada BLU ada pada BUN/BUD, tetapi**
18 **investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLU. Perlakuan**
19 **pelaporan investasi ini selaras dengan status BLU sebagai entitas pelaporan,**
20 **dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLU dalam**
21 **melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus**
22 **dilaporkan dalam laporan keuangan BLU.**

23 70. BUN/BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat
24 oleh BLU pada laporan keuangan BUN/BUD.

25 71. Contoh format Neraca BLU disajikan dalam ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya
26 merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini
27 adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan
28 keuangan.

29 **LAPORAN OPERASIONAL**

30 72. **Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi**
31 **yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah**
32 **pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu**
33 **periode pelaporan.**

34 73. **Struktur Laporan Operasional BLU mencakup pos-pos sebagai berikut:**

- 35 (a) **Pendapatan-LO;**
- 36 (b) **Beban;**
- 37 (c) **Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;**
- 38 (d) **Kegiatan nonoperasional;**

- 1 (e) **Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;**
- 2 (f) **Pos Luar Biasa; dan**
- 3 (g) **Surplus/Defisit-LO.**

4 **74. BLU menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber**
5 **pendapatan, yang terdiri atas:**

- 6 (a) **Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;**
- 7 (b) **Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;**
- 8 (c) **Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas**
9 **pelaporan;**
- 10 (d) **Pendapatan hasil kerja sama;**
- 11 (e) **Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan**
- 12 (f) **Pendapatan BLU lainnya.**

13 **Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan**
14 **Keuangan.**

15 75. BLU menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban.
16 Klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku,
17 disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

18 **76. Pendapatan-LO pada BLU diakui pada saat:**

- 19 (a) **Timbulnya hak atas pendapatan;**
- 20 (b) **Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.**

21 77. Pendapatan-LO pada BLU yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu
22 pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan,
23 diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.

24 78. Pendapatan-LO pada BLU yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang
25 telah diterima oleh BLU tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

26 **79. Pendapatan-LO pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.**

27 **80. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu**
28 **dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya**
29 **(setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**

30 **81. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya)**
31 **bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan**
32 **terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat**
33 **dikecualikan.**

34 **82. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui**
35 **berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian**
36 **pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.**

37 **83. Beban pada BLU diakui pada saat:**

- 38 (a) **timbulnya kewajiban;**

- 1 (b) ***terjadinya konsumsi aset; dan/atau***
2 (c) ***terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.***

3 84. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain
4 ke BLU tanpa diikuti keluarnya kas.

5 85. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran
6 kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi
7 aset nonkas dalam kegiatan operasional BLU.

8 86. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat
9 penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu
10 waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau
11 amortisasi.

12 87. ***Beban pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

13 88. Klasifikasi ekonomi untuk BLU yaitu beban pegawai, beban barang, beban
14 penyesuaian, dan beban penyusutan aset tetap/amortisasi.

15 89. Contoh format Laporan Operasional BLU disajikan dalam ilustrasi standar ini.
16 Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi
17 ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi
18 artinya.

19 **LAPORAN ARUS KAS**

20 90. ***Laporan Arus Kas pada BLU menyajikan informasi mengenai sumber,***
21 ***penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan***
22 ***saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLU.***

23 91. ***Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas***
24 ***operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.***

25 **Aktivitas Operasi**

26 92. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- 27 (a) Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
28 (b) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
29 (c) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
30 (d) Pendapatan hasil kerja sama;
31 (e) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
32 (f) Pendapatan BLU lainnya.

33 93. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- 34 (a) Pembayaran Pegawai;
35 (b) Pembayaran Barang;
36 (c) Pembayaran Bunga; dan
37 (d) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa.

1 **Aktivitas Investasi**

2 94. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang
3 ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya, tidak
4 termasuk investasi jangka pendek dan setara kas.

5 95. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran
6 kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang
7 bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan BLU kepada masyarakat di
8 masa yang akan datang.

9 96. Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- 10 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 11 (b) Penjualan Aset Lainnya;
- 12 (c) Penerimaan dari Divestasi; dan
- 13 (d) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

14 97. Investasi yang dilakukan oleh BLU dapat berasal dari pendapatan BLU dan
15 APBN/APBD. Penerimaan dari Divestasi sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 96
16 huruf c dan Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas sebagaimana dimaksud
17 dalam Paragraf 96 huruf d merupakan penerimaan dari divestasi dan penjualan
18 investasi yang berasal dari pendapatan BLU dan investasi yang berasal dari
19 APBN/APBD.

20 98. Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- 21 a) Perolehan Aset Tetap;
- 22 b) Perolehan Aset Lainnya;
- 23 c) Penyertaan Modal;
- 24 d) Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas; dan
- 25 e) Perolehan investasi jangka panjang lainnya;

26 99. Pengeluaran atas penyertaan modal sebagaimana dimaksud dalam Paragraf
27 98 huruf c, pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas sebagaimana dimaksud dalam
28 Paragraf 98 huruf d, dan perolehan Investasi jangka panjang lainnya sebagaimana
29 dimaksud dalam Paragraf 98 huruf e merupakan pengeluaran dari divestasi dan
30 pembelian investasi yang berasal dari pendapatan BLU dan pengeluaran investasi
31 yang berasal dari APBN/APBD.

32 **Aktivitas Pendanaan**

33 100. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas
34 yang yang berhubungan dengan pemberian pinjaman jangka panjang dan/atau
35 pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan
36 komposisi pinjaman jangka panjang dan utang jangka panjang.

37 101. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan
38 pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman
39 jangka panjang.

1 102. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

2 (a) Penerimaan pinjaman; dan

3 (b) Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan.

4 103. Sebagai bagian dari Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah, BLU
5 dapat memperoleh dana dari APBN/APBD untuk tujuan investasi BLU. Penerimaan
6 dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf
7 102 huruf b merupakan penerimaan dana dari APBN/APBD yang disajikan sebagai
8 dana kelolaan BLU dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada
9 BUN/BUD pada neraca.

10 104. Dengan mengakui penerimaan dana tersebut sebagai utang, BLU harus
11 mengakui penerimaan dana dalam arus masuk kas aktivitas pendanaan. Sebaliknya,
12 jika BLU menyetor kembali dana investasi ke BUN/BUD maka penyetoran dana
13 investasi tersebut diakui sebagai arus keluar kas dalam aktivitas pendanaan.

14 105. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

15 (a) Pembayaran pokok pinjaman; dan

16 (b) Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD.

17 106. Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD sebagaimana
18 dimaksud dalam Paragraf 105 huruf b merupakan pengembalian investasi yang
19 berasal dari APBN/APBD karena penarikan dana investasi dari masyarakat.

20 **Aktivitas Transitoris**

21 107. ***Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas***
22 ***yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.***

23 108. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan
24 pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan
25 pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris, antara lain transaksi Perhitungan Fihak
26 Ketiga (PFK). PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang diterima
27 secara tunai untuk pihak ketiga, misalnya potongan Pajak.

28 109. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK.

29 110. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK.

30 111. Contoh format Laporan Arus Kas BLU disajikan dalam ilustrasi PSAP ini.
31 Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan
32 ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam
33 pelaporan keuangan.

34 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

35 112. ***Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau***
36 ***penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.***

37 113. ***Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU menyajikan paling kurang pos-***
38 ***pos sebagai berikut:***

- 1 (a) *Ekuitas awal;*
2 (b) *Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;*
3 (c) *Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang*
4 *antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan*
5 *kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:*
6 1) *koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-*
7 *periode sebelumnya; dan*
8 2) *perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.*
9 (d) *Ekuitas akhir.*

10 114. Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang
11 terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

12 115. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU disajikan pada
13 ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian
14 dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk
15 membantu dalam pelaporan keuangan.

16 **PENGGABUNGAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM** 17 **KE DALAM LAPORAN KEUANGAN ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS** 18 **PELAPORAN**

19 116. *Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan*
20 *Laporan Perubahan Ekuitas BLU digabungkan pada laporan keuangan entitas*
21 *akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.*

22 117. *Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLU*
23 *dikonsolidasikan ke dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang*
24 *membawahinya.*

25 118. Sesuai dengan karakteristik entitas akuntansi/entitas pelaporan yang tidak
26 berstatus BLU, unsur LRA entitas tersebut terdiri dari pendapatan dan belanja serta
27 tidak mempunyai unsur surplus/defisit dan SiLPA. Dalam hal entitas
28 akuntansi/pelaporan membawahi satuan kerja BLU, LRA konsolidasian entitas
29 akuntansi/entitas pelaporan tersebut mengikuti format LRA BLU.

30 119. *Laporan Arus Kas BLU dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit*
31 *yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.*

32 120. Transaksi dalam Laporan Arus Kas BLU yang dikonsolidasikan pada
33 Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah
34 pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang mempunyai
35 fungsi perbendaharaan umum.

36 121. Laporan Perubahan SAL BLU tidak digabungkan pada laporan keuangan
37 entitas pelaporan yang membawahnya karena entitas pelaporan tersebut tidak
38 menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk pemerintah daerah.

1 122. *Laporan Perubahan SAL BLU digabungkan dalam Laporan Perubahan*
2 *SAL Bendahara Umum Negara/Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun*
3 *laporan keuangan konsolidasiannya.*

4 123. *Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLU ke dalam laporan*
5 *keuangan entitas yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi terhadap*
6 *akun-akun timbal balik (reciprocal accounts) seperti pendapatan, beban, aset,*
7 *dan kewajiban yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan dalam satu entitas*
8 *pemerintahan kecuali akun-akun pendapatan dan belanja pada LRA yang*
9 *berasal dari entitas akuntansi/pelaporan sebagaimana dinyatakan pada Paragraf*
10 *31 huruf b.*

11 **PENGHENTIAN SATUAN KERJA BADAN LAYANAN UMUM MENJADI** 12 **SATUAN KERJA BIASA**

13 124. Sesuai ketentuan perundangan, pemerintah dapat mencabut status pola
14 pengelolaan keuangan BLU pada satuan kerja kementerian
15 negara/lembaga/pemerintah daerah.

16 125. *Dalam hal satuan kerja tidak lagi menerapkan pola pengelolaan*
17 *keuangan BLU, maka satuan kerja tersebut menyusun laporan keuangan*
18 *selayaknya entitas akuntansi pemerintah lainnya, dan satuan kerja tersebut*
19 *harus menyusun laporan keuangan penutup per tanggal pencabutan statusnya*
20 *sebagai BLU.*

21 **TANGGAL EFEKTIF**

22 126. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku*
23 *efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan mulai Tahun*
24 *Anggaran 2016.*

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN REALISASI ANGGARAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
(dalam Rupiah)

| No | Uraian | Anggaran 20x1 | Realisasi 20x1 | % | Realisasi 20x0 |
|----|--|------------------|-------------------|-----------|-------------------|
| 1 | <u>PENDAPATAN:</u> | | | | |
| 2 | Pendapatan jasa layanan dari masyarakat | xxx | xxx | xx | xxx |
| 3 | Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi / entitas pelaporan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 4 | Pendapatan hasil kerja sama | xxx | xxx | xx | xxx |
| 5 | Pendapatan Hibah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 6 | Pendapatan Usaha Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 7 | Jumlah Pendapatan (2 s.d. 6) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 8 | | | | | |
| 9 | <u>BELANJA:</u> | | | | |
| 10 | <u>BELANJA OPERASI:</u> | | | | |
| 11 | Belanja Pegawai | xxx | xxx | xx | xxx |
| 12 | Belanja Barang | xxx | xxx | xx | xxx |
| 13 | Belanja Bunga | xxx | xxx | xx | xxx |
| 14 | Belanja Lain-lain | xxx | xxx | xx | xxx |
| 15 | Jumlah Belanja Operasi (11 s.d. 14) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 16 | | | | | |
| 17 | <u>BELANJA MODAL:</u> | | | | |
| 18 | Belanja Tanah | xxx | xxx | xx | xxx |
| 19 | Belanja Peralatan dan Mesin | xxx | xxx | xx | xxx |
| 20 | Belanja Gedung dan Bangunan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 21 | Belanja Jalan, Irigasi, dan Jaringan | xxx | xxx | xx | xxx |
| 22 | Belanja Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 23 | Belanja Aset Lainnya | xxx | xxx | xx | xxx |
| 24 | Jumlah Belanja Modal (18 s.d. 23) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 25 | Jumlah Belanja (15+24) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 26 | | | | | |
| 27 | <u>SURPLUS/DEFISIT (7-25)</u> | xxx | xxx | xx | xxx |
| 28 | <u>PEMBIAYAAN:</u> | | | | |
| 29 | <u>PENERIMAAN:</u> | | | | |
| 30 | <u>PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI:</u> | | | | |
| 31 | Penerimaan Pinjaman | xxx | xxx | xx | xxx |
| 32 | Penerimaan dari Divestasi | xxx | xxx | xx | Xxx |
| 33 | Penerimaan Kembali Pinjaman | xxx | xxx | xx | Xxx |
| 34 | Jumlah Penerimaan Pembiayaan dalam Negeri (31 s.d. 33) | xxx | xxx | xx | Xxx |
| 35 | | | | | |
| 36 | Jumlah Penerimaan Pembiayaan (34) | | | | |
| 37 | | | | | |

| | | | | | |
|----|--------------------------------------|-----|-----|----|-----|
| 38 | PENGELUARAN: | | | | |
| 39 | PENGELUARAN PEMBIAYAAN | | | | |
| | DALAM NEGERI: | | | | |
| 40 | Pembayaran Pokok Pinjaman | xxx | xxx | xx | xxx |
| 41 | Pembayaran Penyertaan Modal | xxx | xxx | xx | xxx |
| 42 | Pemberian Pinjaman kepada pihak lain | xxx | xxx | xx | xxx |
| 43 | Jumlah Pengeluaran Pembiayaan | xxx | xxx | xx | xxx |
| | Dalam Negeri (40 s.d. 42) | | | | |
| 44 | | | | | |
| 45 | PEMBIAYAAN NETO (36-43) | xxx | xxx | xx | xxx |
| 46 | SISA LEBIH PEMBIAYAAN | xxx | xxx | xx | xxx |
| | ANGGARAN (27+45) | | | | |

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

| No | URAIAN | 20X1 | 20X0 |
|-----------|---|-------------|-------------|
| 1 | Saldo Anggaran Lebih Awal | xxx | xxx |
| 2 | Penggunaan SAL | (xxx) | (xxx) |
| 3 | Subtotal (1 - 2) | xxx | xxx |
| 4 | Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) | xxx | xxx |
| 5 | Subtotal (3 + 4) | xxx | xxx |
| 6 | Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya | xxx | xxx |
| 7 | Lain-lain | xxx | xxx |
| 8 | Saldo Anggaran Lebih Akhir (5+6+7) | xxx | xxx |

**BADAN LAYANAN UMUM
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|----|---|------------|------------|
| 1 | ASSET | | |
| 2 | | | |
| 3 | Aset Lancar: | | |
| 4 | Kas di Bendahara Pengeluaran | xxx | Xxx |
| 5 | Kas pada BLU | xxx | Xxx |
| 6 | Kas Lainnya Setara Kas | xxx | Xxx |
| 7 | Investasi Jangka Pendek-BLU | | |
| 8 | Piutang dari Kegiatan Operasional | | |
| 9 | Piutang dari Kegiatan Non Operasional | xxx | Xxx |
| 10 | Penyisihan Piutang Tidak Tertagih | (xxx) | (xxx) |
| 11 | Belanja dibayar dimuka | xxx | Xxx |
| 12 | Uang Muka Belanja | xxx | Xxx |
| 13 | Persediaan | xxx | Xxx |
| 14 | Jumlah Aset Lancar (3 s.d. 12) | xxx | Xxx |
| 15 | | | |
| 16 | Aset Tetap: | | |
| 17 | Tanah | xxx | xxx |
| 18 | Gedung dan Bangunan | | |
| 19 | Peralatan dan Mesin | xxx | xxx |
| 20 | Jalan, Irigasi, dan Jaringan | xxx | xxx |
| 21 | Aset Tetap Lainnya | xxx | xxx |
| 22 | Konstruksi Dalam Pengerjaan | xxx | xxx |
| 23 | Akumulasi Penyusutan | (xxx) | (xxx) |
| 24 | Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23) | xxx | xxx |
| 25 | | | |
| 26 | Piutang Jangka Panjang: | | |
| 27 | Tagihan Penjualan Angsuran | xxx | xxx |
| 28 | Tagihan Tuntutan Ganti Rugi | xxx | xxx |
| 29 | Penyisihan Piutang Tidak Tertagih | (xxx) | (xxx) |
| 30 | Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s.d. 29) | xxx | xxx |
| 31 | | Xxx | xxx |
| 32 | Aset Lainnya: | | |
| 33 | Kemitraan dengan Pihak Ketiga | xxx | xxx |
| 34 | Dana Kelolaan | xxx | xxx |
| 35 | Aset yang dibatasi Penggunaannya | xxx | xxx |
| 36 | Aset Tak Berwujud | xxx | xxx |
| 37 | Aset Lain-lain | xxx | xxx |
| 38 | Akumulasi Amortisasi | (xxx) | (xxx) |
| 39 | Jumlah Aset Lainnya (33 s.d. 38) | xxx | xxx |
| 40 | TOTAL ASET (14+24+30+39) | <u>xxx</u> | <u>xxx</u> |
| 42 | | | |
| 43 | KEWAJIBAN: | | |
| 44 | | | |
| 45 | Kewajiban Jangka Pendek | xxx | xxx |
| 46 | Utang Usaha | xxx | xxx |
| 47 | Utang Pihak Ketiga | xxx | xxx |
| 48 | Utang Pajak | xxx | xxx |
| 49 | Utang kepada KUN | xxx | xxx |
| 50 | Bagian Lancar Utang Jangka Panjang | xxx | xxx |
| 51 | Belanja yang masih harus dibayar | xxx | xxx |

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| 52 | Pendapatan Diterima Dimuka | xxx | xxx |
| 53 | Utang Jangka Pendek Lainnya | | |
| 54 | Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (46 s.d. 53) | xxx | xxx |
| 55 | | | |
| 56 | Kewajiban Jangka Panjang | | |
| 57 | Utang Jangka Panjang | | |
| 58 | Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (57) | xxx | xxx |
| 59 | JUMLAH KEWAJIBAN (54+58) | xxx | xxx |
| 60 | | xxx | xxx |
| 61 | EKUITAS | | |
| 62 | Ekuitas | | |
| 63 | JUMLAH EKUITAS (62) | xxx | xxx |
| 64 | | | |
| 65 | JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (49 + 52) | xxx | xxx |

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
(dalam Rupiah)

| No | Uraian | 20x1 | 20x1 | Kenaikan/ Penurunan | % |
|----|---|------------|------------|------------------------|-----------|
| 1 | <u>KEGIATAN OPERASIONAL:</u> | | | | |
| 2 | <u>PENDAPATAN:</u> | | | | |
| 3 | Pendapatan jasa layanan dari masyarakat | xxx | xxx | xxx | xx |
| 4 | Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 5 | Pendapatan hasil kerja sama | Xxx | xxx | xxx | xx |
| 6 | Pendapatan hibah | xxx | xxx | xxx | xx |
| 7 | Pendapatan Usaha lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 8 | Pendapatan APBN/APBD | xxx | xxx | xxx | xx |
| 9 | | | | | |
| 10 | JUMLAH PENDAPATAN (3 s.d. 8) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 11 | | | | | |
| 12 | <u>BEBAN:</u> | | | | |
| 13 | Beban Pegawai | | | | |
| 14 | Beban Persediaan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 15 | Beban Jasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 16 | Beban Pemeliharaan | xxx | xxx | xxx | xx |
| 17 | Beban Langganan Daya dan Jasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 18 | Beban Perjalanan Dinas | xxx | xxx | xxx | xx |
| 19 | Beban Penyusutan Aset | xxx | xxx | xxx | xx |
| 20 | Beban Bunga | | | | |
| 21 | Jumlah Beban (13 s.d. 20) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 22 | Surplus/Defisit Operasional (10-21) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 23 | | | | | |
| 24 | <u>KEGIATAN NON OPERASIONAL:</u> | | | | |
| 25 | Surplus/Defisit Penjualan Aset Nonlancar | xxx | xxx | xxx | xx |
| 26 | (Kerugian) Penurunan Nilai Aset | xxx | xxx | xxx | xx |
| 27 | Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya | xxx | xxx | xxx | xx |
| 28 | JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (25 s.d.27) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 29 | SURPLUS/ DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (22+28) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 31 | <u>POS LUAR BIASA:</u> | | | | |
| 32 | Pendapatan Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 33 | Beban Luar Biasa | xxx | xxx | xxx | xx |
| 34 | Jumlah Pos Luar Biasa (32 s.d. 33) | xxx | xxx | xxx | xx |
| 35 | SURPLUS/ DEFISIT-LO (29+34) | xxx | xxx | xxx | xx |

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN ARUS KAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

| No. | Uraian | 20X1 | 20X0 |
|----------|--|------------|------------|
| 1 | Arus Kas dari Aktivitas Operasi | | |
| 2 | Arus Masuk Kas: | | |
| 3 | Pendapatan APBN | XXX | XXX |
| 4 | Pendapatan jasa layanan dari masyarakat | XXX | XXX |
| 5 | Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi / entitas pelaporan | XXX | XXX |
| 6 | Pendapatan hasil kerja sama | XXX | XXX |
| 7 | Pendapatan hibah | XXX | XXX |
| 8 | Pendapatan usaha lainnya | XXX | XXX |
| 9 | Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d. 8) | XXX | XXX |
| 10 | | | |
| 11 | Arus Kas Keluar: | XXX | XXX |
| 12 | Pembayaran pegawai | XXX | XXX |
| 13 | Pembayaran jasa | XXX | XXX |
| 14 | Pembayaran pemeliharaan | XXX | XXX |
| 15 | Pembayaran langganan daya dan jasa | XXX | XXX |
| 16 | Pembayaran perjalanan dinas | XXX | XXX |
| 17 | Pembayaran bunga | XXX | XXX |
| 18 | Jumlah Arus Keluar Kas (12 s.d. 17) | XXX | XXX |
| 19 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (9-24) | XXX | XXX |
| 20 | | | |
| 21 | Arus Kas dari Aktivitas Investasi | | |
| 22 | Arus Masuk Kas: | | |
| 23 | Penjualan atas tanah | XXX | XXX |
| 24 | Penjualan atas Peralatan dan Mesin | XXX | XXX |
| 25 | Penjualan atas Gedung dan Bangunan | XXX | XXX |
| 26 | Penjualan atas Jalan, Irigasi, dan Jaringan | XXX | XXX |
| 27 | Penjualan Aset Tetap Lainnya | XXX | XXX |
| 28 | Penjualan Aset Lainnya | XXX | XXX |
| 29 | Penerimaan dari Divestasi | XXX | XXX |
| 30 | Penerimaan Penjualan Investasi dalam Bentuk Sekuritas | XXX | XXX |
| 31 | Jumlah Arus Masuk Kas (23 s.d. 30) | XXX | XXX |
| 32 | | | |
| 33 | Arus Keluar Kas: | | |
| 34 | Perolehan Tanah | XXX | XXX |
| 35 | Perolehan Peralatan dan Mesin | XXX | XXX |
| 36 | Perolehan Gedung dan Bangunan | XXX | XXX |
| 37 | Perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan | XXX | XXX |
| 38 | Perolehan Aset Tetap Lainnya | XXX | XXX |
| 39 | Perolehan Aset Lainnya | XXX | XXX |
| 40 | Pengeluaran Penyertaan Modal-BLU | XXX | XXX |
| 41 | Pengeluaran Pembelian Investasi dalam Bentuk Sekuritas | XXX | XXX |
| 42 | Jumlah Arus Keluar Kas (34 s.d. 41) | XXX | XXX |
| 43 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (31-42) | XXX | XXX |
| 44 | Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan | | |
| 45 | Arus Masuk Kas: | | |

| | | | |
|----|---|------------|------------|
| 46 | Penerimaan Pinjaman | xxx | xxx |
| 47 | Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pihak Lain | xxx | xxx |
| 48 | Jumlah Arus Masuk Kas (46 s.d. 47) | xxx | xxx |
| 49 | | | |
| 50 | Arus Keluar Kas: | | |
| 51 | Pembayaran Pokok Pinjaman | xxx | xxx |
| 52 | Pemberiaan Pinjaman kepada pihak lain | xxx | xxx |
| 53 | Jumlah Arus Keluar Kas (51 s.d. 52) | xxx | xxx |
| 54 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (48-53) | xxx | xxx |
| 55 | | | |
| 56 | Arus Kas dari Aktivitas Transitoris | | |
| 57 | Arus Masuk Kas: | | |
| 58 | Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | xxx | xxx |
| 59 | Jumlah Arus Masuk Kas (58) | xxx | xxx |
| 60 | | | |
| 61 | Arus Keluar Kas: | | |
| 62 | Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) | xxx | xxx |
| 63 | Jumlah Arus Keluar Kas (62) | xxx | xxx |
| 64 | Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (58-62) | xxx | xxx |
| 65 | | | |
| 66 | Kenaikan/Penurunan Kas BLU (19+43+55+64) | xxx | Xxx |
| 67 | Saldo Awal Kas Setara Kas BLU | xxx | Xxx |
| 68 | Saldo Akhir Kas Setara Kas BLU (66+67) | xxx | Xxx |

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

| No | URAIAN | 20X1 | 20X0 |
|-----------|---|-------------|-------------|
| 1 | Ekuitas Awal | xxx | xxx |
| 2 | Surplus/ Defisit LO | xxx | xxx |
| 3 | Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/ Kesalahan Mendasar: | xxx | xxx |
| 4 | Koreksi Nilai Persediaan | xxx | xxx |
| 5 | Selisih Revaluasi Aset Tetap | xxx | xxx |
| 7 | Lain-lain | xxx | xxx |
| 8 | Ekuitas Akhir | xxx | xxx |

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 14**

AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

Daftar Isi

| | Paragraf |
|---|----------|
| Pendahuluan | 1-4 |
| Tujuan | 1 |
| Ruang lingkup | 2-4 |
| Definisi | 5 |
| Jenis-jenis aset tidak berwujud | 6-9 |
| Pengakuan | 10-40 |
| Keteridentifikasian | 11-13 |
| Pengendalian | 14 |
| Manfaat ekonomis dan sosial masa depan..... | 15-16 |
| Pengakuan aset tak berwujud yang diperoleh secara internal | 17-26 |
| Pengakuan khusus terhadap perangkat lunak (software) komputer ... | 27-38 |
| Penelitian dibiayai instansi lain | 39-40 |
| Pengukuran | 41-69 |
| Pengukuran awal | 41-52 |
| Aset tak berwujud dalam pengerjaan | 53-54 |
| Pengukuran setelah perolehan | 55-58 |
| Amortisasi | 59-69 |
| Penghentian dan pelepasan | 70-74 |
| Pengungkapan | 75 |
| Tanggal efektif | 76 |

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 14

3 AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

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

7 PENDAHULUAN

8 Tujuan

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi
10 untuk aset tak berwujud meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan
11 pengungkapan.

12 Ruang Lingkup

13 2. *Pernyataan Standar ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian,*
14 *dan pengungkapan aset tak berwujud dalam laporan keuangan untuk tujuan*
15 *umum.*

16 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun
17 laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan pemerintah daerah, laporan
18 keuangan Badan Layanan Umum (BLU), dan laporan keuangan konsolidasian.

19 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 20 (a) Kewenangan untuk memberikan perizinan oleh instansi pemerintah;
- 21 (b) Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh instansi pemerintah;
- 22 (c) Aset tak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi
23 normal (diakui sebagai persediaan);
- 24 (d) Hak perusahaan hutan;
- 25 (e) Hak perusahaan jalan tol;
- 26 (f) Hak pengelolaan suatu wilayah; dan
- 27 (g) Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi,
28 pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya
29 lainnya yang tidak dapat diperbarui.

30 DEFINISI

31 5. *Berikut ini adalah pengertian istilah-istilah yang digunakan dalam*
32 *Pernyataan Standar ini:*

33 ***Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi***
34 ***dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam***
35 ***menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk***
36 ***hak atas kekayaan intelektual.***

1 **Amortisasi** adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan rasional
2 selama masa manfaatnya.

3 **Masa Manfaat** adalah:

4 (a) periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau
5 pelayanan publik; atau

6 (b) jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk
7 aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi oleh
8 ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

9 **Nilai tercatat (carrying amount) Aset Tak Berwujud** adalah nilai buku Aset Tak
10 Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi
11 akumulasi amortisasi.

12 **Riset** adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan
13 harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu
14 yang baru.

15 **Pengembangan** adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada
16 suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk, proses,
17 sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan
18 substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian.

19 **Lisensi** adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta atau Pemilik
20 Hak Terkait kepada pihak lain untuk melaksanakan hak ekonomi atas Ciptaannya
21 atau produk Hak Terkait dengan syarat tertentu.

22 **Waralaba (franchise)** adalah hak khusus yang dimiliki oleh orang perseorangan
23 atau badan usaha terhadap sistem bisnis dengan ciri khas usaha dalam rangka
24 memasarkan barang dan/atau jasa yang telah terbukti berhasil dan dapat
25 dimanfaatkan dan/atau digunakan oleh pihak lain berdasarkan perjanjian
26 waralaba.

27 **Hak Cipta** adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis
28 berdasarkan prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam bentuk
29 nyata tanpamengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan peraturan
30 perundang-undangan.

31 **Hak Paten** adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor atas
32 hasil invensinya di bidang teknologi untuk jangka waktu tertentu melaksanakan
33 sendiri invensi tersebut atau memberikan persetujuan kepada pihak lain untuk
34 melaksanakannya.

35 **JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD**

36 6. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan
37 berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.

38 7. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:

- 1 (a) Perangkat lunak (*software*) komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai
2 media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media
3 penyimpanan lainnya. Perangkat lunak (*software*) komputer yang masuk dalam
4 kategori ATB adalah *perangkat lunak (software)* yang bukan merupakan bagian
5 tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu.
- 6 (b) Lisensi dan Waralaba (*franchise*);
7 (c) Hak Paten dan Hak Cipta;
8 (d) Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang;
9 (e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya;
10 (f) ATB dalam Pengerjaan.
- 11 8. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:
- 12 (a) Pembelian;
13 (b) Pengembangan secara internal;
14 (c) Pertukaran;
15 (d) Kerjasama;
16 (e) Donasi/hibah;
17 (f) Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*);
- 18 9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:
- 19 (a) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*);
20 (b) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*).

21 **PENGAKUAN**

- 22 10. ***Aset Tak Berwujud diakui jika:***
- 23 (a) ***Dapat diidentifikasi;***
24 (b) ***Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;***
25 (c) ***Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial di***
26 ***masa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan***
27 (d) ***Biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.***

28 **KETERIDENTIFIKASIAN**

- 29 11. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:
- 30 (a) Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau
31 dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas.; atau
32 (b) Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum
33 lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan
34 atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.
- 35 12. Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam
36 perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan.
37 Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini
38 dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk

1 memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian, entitas tetap
2 harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat
3 dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

4 13. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (*hardware*),
5 perangkat lunak (*software*), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang perangkat
6 lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan memberikan
7 manfaat masa depan, maka perangkat lunak (*software*) tersebut diidentifikasi sebagai
8 ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak (*software*) komputer ternyata tidak dapat
9 dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya perangkat lunak (*software*) tersebut
10 *hardware* tidak dapat beroperasi, maka perangkat lunak (*software*) tersebut tidak
11 dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware*
12 dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak
13 (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB.
14 Misalnya perangkat lunak (*software*) dapat dipasang di beberapa *hardware* dan
15 *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak (*software*)
16 tersebut, maka perangkat lunak (*software*) diakui sebagai ATB.

17 **PENGENDALIAN**

18 14. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset, maka sumber daya
19 dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut
20 "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat
21 ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak
22 lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk
23 mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah
24 dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen hukum ini bukanlah sebagai
25 suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang
26 digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

27 **MANFAAT EKONOMI DAN SOSIAL MASA DEPAN**

28 15. Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk memberikan
29 manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat
30 ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke
31 pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada
32 pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, yaitu manfaat sosial misalnya dalam
33 meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau
34 peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

35 16. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa
36 pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau
37 efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi,
38 atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat sosial dapat
39 berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih
40 cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk
41 melaksanakan suatu tugas dan fungsi.

1 PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA 2 INTERNAL

3 17. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk
4 pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

- 5 (a) Tahap penelitian/riset; dan
- 6 (b) Tahap pengembangan.

7 18. ***Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau***
8 ***tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai***
9 ***ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat***
10 ***terjadi.***

11 19. Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah
12 tidak/belum dapat membuktikan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan
13 manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai beban
14 pada saat terjadi.

15 20. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- 16 (a) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new*
17 *knowledge*);
- 18 (b) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian
19 atau pengetahuan lainnya;
- 20 (c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun
21 layanan;
- 22 (d) Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang
23 tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan
24 layanan yang baru atau yang diperbaiki.

25 21. ***ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan***
26 ***pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika pemerintah dapat***
27 ***memperlihatkan seluruh kondisi di bawah ini, yaitu adanya:***

- 28 (a) ***Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk***
29 ***digunakan atau dimanfaatkan;***
- 30 (b) ***Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan***
31 ***ATB tersebut;***
- 32 (c) ***Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;***
- 33 (d) ***Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;***
- 34 (e) ***Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya***
35 ***yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau***
36 ***pemanfaatan ATB tersebut;***
- 37 (f) ***Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran***
38 ***yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.***

39 22. Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam
40 beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan
41 bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomi di masa depan. Hal ini

1 dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan
2 kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset. Namun apakah hasil
3 pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau tidak, harus terlebih dahulu
4 memenuhi kriteria ATB.

5 **23. *Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas pengembangan***
6 ***dikapitalisasi sebagai ATB.***

7 24. Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

- 8 (a) Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau
9 model;
- 10 (b) Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi
11 yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi
12 komersial;
- 13 (c) Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan,
14 peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau
15 sedang dikembangkan.

16 **25. *Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan***
17 ***tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB,***
18 ***pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan***
19 ***tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.***

20 **Biaya Pengembangan Situs Web**

21 26. Biaya untuk pengembangan situs web dapat diakui sebagai ATB apabila:

- 22 (a) dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau
23 (b) dalam hal dikembangkan sendiri, memenuhi persyaratan pengakuan
24 pengembangan sebagaimana disyaratkan pada Paragraf 21.

25 **Pengakuan Khusus Terhadap Perangkat Lunak (*Software*) Komputer**

26 27. Perangkat lunak (*software*) komputer dapat diperoleh melalui perolehan
27 internal, maupun melalui perolehan eksternal.

28 **Perolehan Perangkat lunak (*software*) Komputer secara Internal**

29 **28. *Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh***
30 ***instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB.***

31 29. Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh
32 instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB karena permasalahan:

- 33 (a) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah kegiatan pengembangan aset tersebut
34 terpisah dari satu kesatuan kegiatan suatu instansi pemerintah;
- 35 (b) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah dan kapan aset tersebut menghasilkan
36 manfaat ekonomi dan sosial masa depan;
- 37 (c) kesulitan untuk menentukan biaya perolehan aset secara andal; dan
38 (d) perangkat lunak (*software*) seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada
39 perlindungan hukum dan dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu

1 kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak
2 terpenuhi.

3 **Perolehan Perangkat lunak (software) Komputer secara Eksternal**

4 30. Perolehan perangkat lunak (*software*) komputer secara eksternal dapat
5 melalui pembelian, hibah, maupun tukar menukar. Perolehan secara pembelian dapat
6 melalui kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun pembelian secara
7 langsung.

8 31. ***Perangkat lunak (software) komputer yang dibangun/dikembangkan***
9 ***melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai***
10 ***kontraknya.***

11 32. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri
12 namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* tanpa perangkat lunak
13 (*software*) tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka perangkat lunak
14 (*software*) tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi
15 sebagai peralatan dan mesin.

16 33. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri dan
17 tidak terkait dengan *hardware* dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria
18 perolehan aset secara umum.

19 34. ***Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli dan dimaksudkan***
20 ***untuk dijual atau diserahkan kepada pihak ketiga, maka perangkat lunak***
21 ***(software) tersebut dicatat sebagai persediaan.***

22 35. ***Perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin***
23 ***penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan perangkat***
24 ***lunak (software) dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB.***
25 ***Sedangkan perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin***
26 ***penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai***
27 ***perolehan perangkat lunak (software) tidak dikapitalisasi.***

28 36. ***Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan membayar ijin***
29 ***penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus***
30 ***dikapitalisasi sebagai ATB. Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya***
31 ***dengan membayar izin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12***
32 ***bulan, tidak dikapitalisasi.***

33 37. ***Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin***
34 ***penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.***
35 ***Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan***
36 ***dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak***
37 ***dikapitalisasi.***

38 38. ***Pengeluaran terkait perangkat lunak (software) yang tidak memenuhi***
39 ***kriteria kapitalisasi diakui sebagai beban pada saat terjadinya.***

1 PENELITIAN DIBIYAI INSTANSI LAIN

2 39. *Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki*
3 *oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai*
4 *penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga*
5 *penelitian dan pengembangan. Sesuai dengan konsep belanja dalam*
6 *pemerintahan dan konsep entitas, maka entitas yang memiliki anggaran adalah*
7 *yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran*
8 *tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga*
9 *lain. Namun demikian, instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat*
10 *serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB*
11 *dan memenuhi kriteria pengakuan ATB. ATB yang berasal dari penelitian dan*
12 *pengembangan harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi*
13 *kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam*
14 *tahap penelitian.*

15 40. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan
16 adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali
17 memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan
18 pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan biaya
19 pengembangan terkait dengan ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh
20 diakui sebagai ATB.

21 PENGUKURAN

22 Pengukuran Awal

23 41. *Pada saat perolehan, ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila*
24 *penilaian ATB dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka*
25 *nilai ATB berdasar pada nilai wajar pada saat perolehan.*

26 42. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan.
27 Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset,
28 yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan
29 nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

30 43. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- 31 (a) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan
32 potongan harga dan rabat;
- 33 (b) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset
34 tersebut ke kondisi yang dimaksudkan.

35 44. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 36 (a) Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat
37 digunakan;
- 38 (b) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

39 45. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk
40 menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang diinginkan

1 oleh manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menggunakan
2 dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB.

3 46. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai
4 wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran,
5 misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak
6 mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang
7 dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

8 47. ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan
9 biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai
10 dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

11 48. ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada
12 saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan
13 bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

14 49. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari
15 kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui
16 sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya
17 ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa depan sampai dengan ATB tersebut
18 telah selesai dikembangkan.

19 50. ***Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas***
20 ***sebagai beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian dari harga***
21 ***perolehan ATB periode berikutnya.***

22 51. ATB yang dihasilkan dari pengembangan perangkat lunak (software)
23 komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 33,
24 maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi,
25 bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar
26 pengeluarannya.

27 52. ATB yang berasal dari aset bersejarah (heritage assets) tidak diharuskan
28 untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas
29 Laporan Keuangan. Namun, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk
30 memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai
31 pendaftarannya.

32 **Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan**

33 53. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan/atau melewati***
34 ***satu periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai tersebut***
35 ***digolongkan dan dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan sampai dengan aset***
36 ***tersebut selesai dan siap dipakai.***

37 54. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara
38 internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau
39 pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi
40 seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan
41 tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam

1 pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah pekerjaan selesai
2 kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang bersangkutan.

3 **Pengukuran Setelah Perolehan**

4 55. Pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya
5 penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB
6 dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah
7 perolehan ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa
8 depan atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran
9 tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan kriteria pengakuan
10 ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung
11 pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan
12 sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat
13 pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB
14 tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

15 **56. *Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila***
16 ***memenuhi salah satu kriteria ini:***

- 17 (a) ***Manambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau***
18 (b) ***Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas, efektivitas,***
19 ***efisiensi.***

20 57. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas
21 maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai contoh,
22 pengeluaran setelah perolehan perangkat lunak (software) yang sifatnya hanya
23 mengembalikan ke kondisi semula seperti pengeluaran untuk teknisi perangkat lunak
24 (software) dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali, tidak perlu
25 dikapitalisasi.

26 **58. *Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin***
27 ***penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak***
28 ***dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan***
29 ***izin penggunaan/lisensi yang lebih dari 12 bulan dikapitalisasi.***

30 **Amortisasi**

31 **59. *ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB***
32 ***tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.***

33 60. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap. Masa
34 manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus
35 diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat
36 dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

37 61. Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa
38 manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas,
39 entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang
40 dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki

1 masa manfaat tak terbatas jika berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak
2 ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset sudah tidak
3 mempunyai manfaat bagi entitas.

4 **62. Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa**
5 **manfaat terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus diamortisasi**
6 **selama masa manfaat atau masa secara hukum, mana yang lebih pendek atau**
7 **sesuai kebijakan entitas yang memiliki wewenang mengelola barang.**

8 63. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset
9 tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya diamortisasi
10 atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/atau diserahkan kepada
11 masyarakat/pihak lain.

12 **64. Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti metode**
13 **garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Metode yang**
14 **digunakan dipilih berdasarkan pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan**
15 **yang diharapkan dan diterapkan secara konsisten dari periode ke periode**
16 **lainnya, kecuali terdapat perubahan dalam perkiraan pola konsumsi tersebut.**

17 65. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi
18 entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak
19 dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus.

20 **66. Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas**
21 **diasumsikan sama dengan nol.**

22 **67. Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan**
23 **penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan**
24 **Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan**
25 **akumulasi amortisasi ATB.**

26 68. Periode amortisasi dan metode amortisasi dapat ditinjau setiap akhir tahun
27 buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi-
28 estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan
29 yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode
30 amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut.
31 Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan
32 mengalir ke entitas dari suatu ATB dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi
33 bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan
34 dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang
35 diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada
36 komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari
37 aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.

38 **69. Terhadap ATB yang semula memiliki masa manfaat tidak terbatas,**
39 **namun di kemudian hari berdasarkan kebijakan atau kondisi memiliki masa**
40 **manfaat terbatas, maka entitas melakukan amortisasi atas ATB tersebut selama**
41 **masa manfaat yang dapat diidentifikasi sejak kebijakan dan kondisi tersebut**
42 **terjadi.**

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN

70. *ATB yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah harus dipindahkan ke pos aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya.*

71. *ATB yang dihentikan secara permanen atau dilepas harus dikeluarkan dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

72. Penghentian secara permanen atau pelepasan ATB dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.

73. *Dalam hal ATB dihentikan secara permanen karena sudah tidak ada manfaat masa depan, maka ATB harus dikeluarkan dari Neraca dan nilai tercatatnya diakui sebagai beban dan disajikan dalam Laporan Operasional.*

74. *Dalam hal ATB dilepaskan karena dijual atau dipertukarkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai tercatat ATB diakui sebagai kerugian atau keuntungan non operasional dan disajikan dalam Laporan Operasional.*

PENGUNGKAPAN

75. *Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait dengan ATB, antara lain:*

- (a) *Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;*
- (b) *ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau masa manfaatnya.*
- (c) *Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;*
- (d) *Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa manfaatnya;*
- (e) *Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;*
- (f) *ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;*
- (g) *Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;*
- (h) *Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode amortisasi atau metode amortisasi, jika ada;*
- (i) *Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada;*
- (j) *Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula, jika ada.*

TANGGAL EFEKTIF

76. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2020.*

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 15**

PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN

Daftar Isi

| | Paragraf |
|--|----------|
| Pendahuluan ----- | 1-4 |
| Tujuan ----- | 1-2 |
| Ruang lingkup ----- | 3-4 |
| Definisi ----- | 5 |
| Otorisasi penerbitan laporan keuangan----- | 6-7 |
| Pengakuan dan pengukuran ----- | 8 |
| Peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan ----- | 9-10 |
| Peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan ----- | 11-12 |
| Kesinambungan entitas ----- | 13-16 |
| Pengungkapan ----- | 17-23 |
| Pengungkapan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit ----- | 17-18 |
| Pemutakhiran pengungkapan kondisi pada tanggal pelaporan ----- | 19-20 |
| Pengungkapan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan ----- | 21-23 |
| Tanggal efektif----- | 24 |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 15**

3 **PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

- 9 1. Tujuan pernyataan ini adalah untuk menentukan:
- 10 (a) Bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah
11 tanggal pelaporan; dan
- 12 (b) Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi
13 untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.
- 14 2. Pernyataan ini juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan
15 laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa
16 setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi
17 kesinambungan entitas tidak dapat diterapkan.

18 **Ruang Lingkup**

- 19 3. *Pernyataan standar ini diterapkan dalam akuntansi untuk, dan*
20 *pengungkapan atas, peristiwa setelah tanggal pelaporan.*
- 21 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam*
22 *menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah*
23 *daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan*
24 *negara/daerah.*

25 **DEFINISI**

- 26 5. *Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar*
27 *dengan pengertian:*

28 *Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa, baik yang menguntungkan*
29 *maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal*
30 *pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Peristiwa*
31 *tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:*

- 32 (a) *Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan*
33 *(merupakan peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan); dan*
- 34 (b) *Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal*
35 *pelaporan (merupakan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan).*

1 OTORISASI PENERBITAN LAPORAN KEUANGAN

2 6. Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah
3 tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan
4 keuangan diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari
5 periode pelaporan keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk
6 terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam
7 LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas
8 laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

9 7. Proses yang terjadi di antara penyusunan laporan keuangan dan otorisasi
10 penerbitan laporan keuangan dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi, struktur
11 organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang ditetapkan
12 dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan.

13 PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

14 8. Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan
15 diotorisasi untuk terbit, pemerintah mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat
16 berdampak pada penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan. Se jauh
17 mana peristiwa akibat kebijakan pemerintah berdampak pada penyesuaian laporan
18 keuangan tergantung pada (a) apakah kejadian/peristiwa tersebut memberikan
19 informasi yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan dan (b) apakah
20 terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

21 PERISTIWA PENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN

22 9. ***Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan***
23 ***karena adanya peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan.***

24 10. Berikut ini beberapa contoh peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan
25 yang memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau untuk mengakui
26 peristiwa yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:

- 27 a) Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki
28 kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa
29 entitas memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Entitas menyesuaikan
30 nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut
31 setelah tidak ada upaya lainnya.
- 32 b) Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan
33 adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi
34 daluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak,
35 termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan
36 debitor yang terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan
37 kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu disesuaikan.
- 38 c) Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari
39 entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.

- 1 d) Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji
- 2 laporan keuangan.
- 3 e) Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan
- 4 umum terhadap transaksi belanja dan/atau pendapatan yang terjadi sebelum
- 5 tanggal pelaporan.
- 6 f) Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas
- 7 perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

8 **PERISTIWA NONPENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN**

9 **11. *Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan***

10 ***keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan.***

11 12. Contoh dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan di antaranya:

- 12 a) Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar
- 13 secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal
- 14 pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai
- 15 tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan
- 16 namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.
- 17 b) Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik
- 18 Negara/Daerah setelah tanggal pelaporan.

19 **KESINAMBUNGAN ENTITAS**

20 **13. *Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar***

21 ***kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan***

22 ***pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka***

23 ***pendek.***

24 14. Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar ini

25 mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya.

26 Dampak perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas,

27 misalnya, apakah operasi akan dialihkan ke entitas pemerintah lain atau dilikuidasi.

28 Dibutuhkan pertimbangan dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada

29 nilai aset dan kewajiban yang tercatat.

30 15. Ketika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga untuk

31 mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada munculnya

32 kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang mengarah pada

33 reklasifikasi utang jangka Panjang menjadi utang jangka pendek.

34 16. PSAP 01 mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:

- 35 (a) Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas. PSAP 01
- 36 mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar
- 37 kesinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan dasar

1 penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa entitas
2 dianggap tidak berkesinambungan; atau
3 (b) Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan menyadari
4 ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan
5 keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan kesinambungan
6 operasinya. Peristiwa atau kondisi yang memerlukan pengungkapan dapat
7 timbul setelah tanggal pelaporan. PSAP 01 mensyaratkan ketidakpastian
8 tersebut untuk diungkapkan.

9 **PENGUNGKAPAN**

10 **Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit**

11 **17. *Entitas pelaporan mengungkapkan tanggal laporan keuangan***
12 ***diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi***
13 ***laporan keuangan.***

14 18. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh
15 pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal
16 laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

17 **Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan**

18 **19. *Apabila entitas pelaporan menerima informasi setelah tanggal***
19 ***pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka***
20 ***entitas memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut.***

21 20. Dalam beberapa kasus, entitas pelaporan perlu memutakhirkan
22 pengungkapan laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima
23 setelah tanggal pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah
24 yang disajikan dalam laporan keuangannya. Salah satu contoh perlunya
25 pemutakhiran pengungkapan adalah ketika bukti tentang kewajiban kontinjensi yang
26 ada pada tanggal pelaporan baru tersedia setelah akhir tanggal pelaporan.

27 **Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan**

28 **21. *Apabila peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan memiliki***
29 ***nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi***
30 ***pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas mengungkapkan***
31 ***informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuai setelah***
32 ***tanggal pelaporan, yang mencakup:***

33 (a) ***Sifat peristiwa; dan***

34 (b) ***Estimasi atas dampak keuangan, atau pernyataan bahwa estimasi tersebut***
35 ***tidak dapat dibuat.***

36 22. Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan
37 yang umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:

- 1 (a) Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan pemerintah,
2 pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan penghentian
3 program atau kegiatan pemerintah;
- 4 (b) Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;
- 5 (c) Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;
- 6 (d) Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs
7 valuta asing;
- 8 (e) Komitmen entitas atau timbulnya kewajiban kontinjensi seperti penerbitan
9 jaminan yang memiliki nilai yang signifikan; dan
- 10 (f) Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang terjadi setelah tanggal
11 pelaporan, termasuk tuntutan terkait keberatan/banding/restitusi pajak yang
12 signifikan.

13 **TANGGAL EFEKTIF**

14 ***23. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk***
15 ***laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
16 ***Tahun Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan***
17 ***entitas.***

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 16**

**PERJANJIAN KONSESI JASA – PEMBERI
KONSESI**

DAFTAR ISI

| | Paragraf |
|---|----------------|
| PENDAHULUAN..... | 1 – 6 |
| Tujuan | 1 |
| Ruang Lingkup | 2 – 6 |
| DEFINISI | 7 |
| PENGAKUAN DAN PENGUKURAN ASET KONSESI JASA | 8 – 14 |
| PENGAKUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN | 15 – 29 |
| Skema Kewajiban Keuangan | 19 – 24 |
| Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra | 25 – 28 |
| Membagi Perjanjian | 29 – 30 |
| KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN ASET KONTINJENSI | 31 |
| PENDAPATAN LAINNYA | 32 |
| PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN..... | 33 – 36 |
| KETENTUAN TRANSISI..... | 37 |
| TANGGAL EFEKTIF..... | 38 |
| LAMPIRAN A: PANDUAN PENERAPAN | |
| LAMPIRAN B: DASAR KESIMPULAN | |
| CATATAN INFORMASI | |
| CONTOH ILUSTRATIF | |
| Contoh Ilustratif 1: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada Mitra | |
| Contoh Ilustratif 2: Pemberi Konsesi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol | |
| Contoh Ilustratif 3: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran dan juga Memberikan Hak Usaha Kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol | |
| Contoh Ilustratif 4: Awal Penerapan Secara Retrospektif | |
| Contoh Ilustratif 5: Berakhirnya Perjanjian pada Tanggal Akhir Periode Konsesi Jasa | |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NOMOR 16**

3 **PERJANJIAN KONSESI JASA – PEMBERI KONSESI**

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

7 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 16: Perjanjian Konsesi Jasa - Pemberi
8 Konsesi, terdiri dari paragraf 01 sampai dengan paragraf 38 yang dilampiri dengan
9 Panduan Penerapan, Dasar Kesimpulan, Panduan Implementasi serta Contoh
10 Ilustrasi.

11 **PENDAHULUAN**

12 **Tujuan**

13 1. *Tujuan Pernyataan Standar ini mengatur akuntansi perjanjian konsesi*
14 *jasa yang dilakukan oleh entitas pemerintah selaku pemberi konsesi.*

15 **Ruang Lingkup (lihat Panduan Penerapan Paragraf 01 - 02)**

16 2. *Entitas pemberi konsesi, dalam hal ini entitas pemerintah, menerapkan*
17 *Pernyataan Standar ini untuk akuntansi dalam pengakuan, pengukuran,*
18 *penyajian, dan pengungkapan laporan keuangan yang bertujuan umum atas*
19 *perjanjian konsesi jasa.*

20 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pemerintah pusat/daerah dalam
21 menyusun laporan keuangan yang bertujuan umum.

22 4. Perjanjian konsesi jasa dalam ruang lingkup Pernyataan Standar ini adalah
23 perjanjian yang melibatkan mitra untuk menyediakan jasa publik yang berkaitan
24 dengan aset konsesi jasa atas nama pemberi konsesi.

25 5. Perjanjian di luar ruang lingkup Pernyataan Standar ini adalah perjanjian
26 yang tidak terkait dengan penyediaan jasa pelayanan publik dan komponen
27 penyediaan jasa pelayanan publik dimana aset yang digunakan tidak dikendalikan
28 oleh pemberi konsesi (misalnya alih daya, kontrak jasa, atau privatisasi).

29 6. Pernyataan Standar ini tidak berlaku untuk akuntansi bagi mitra konsesi.
30 Pedoman akuntansi untuk perjanjian konsesi jasa bagi mitra konsesi mengikuti standar
31 akuntansi keuangan yang relevan.

32 **DEFINISI (lihat Panduan Penerapan Paragraf 03 - 04)**

33 7. *Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar ini*
34 *dengan pengertiannya:*

35 **Perjanjian konsesi jasa adalah perjanjian mengikat antara pemberi konsesi dan**
36 **mitra dimana:**

1 (a) mitra menggunakan aset konsesi jasa untuk menyediakan jasa publik atas
2 nama pemberi konsesi selama jangka waktu tertentu; dan

3 (b) mitra diberikan kompensasi atas penyediaan jasa pelayanan publik selama
4 masa perjanjian konsesi jasa.

5 **Perjanjian mengikat** adalah perjanjian yang memberikan hak dan kewajiban yang
6 dapat dipaksakan kepada para pihak dalam perjanjian, seperti dalam bentuk
7 kontrak. Perjanjian yang mengikat mencakup hak dan kewajiban yang berasal
8 dari kontrak atau hak dan kewajiban hukum lainnya.

9 **Pemberi konsesi** adalah entitas akuntansi/pelaporan pemerintah
10 pusat/pemerintah daerah yang memberikan hak penggunaan aset konsesi jasa
11 kepada mitra.

12 **Mitra** adalah operator berbentuk badan usaha sebagai pihak dalam perjanjian
13 konsesi jasa yang menggunakan aset konsesi jasa dalam menyediakan jasa
14 publik yang pengendalian asetnya dilakukan oleh pemberi konsesi.

15 **Aset konsesi jasa** adalah aset yang digunakan untuk menyediakan jasa publik
16 atas nama pemberi konsesi dalam suatu perjanjian konsesi jasa, dan aset
17 dimaksud merupakan aset yang:

18 (a) disediakan oleh mitra, yang:

19 (i) dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau

20 (ii) merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau

21 (b) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:

22 (i) merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau

23 (ii) merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

24 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN ASET KONSESI JASA** (lihat Panduan
25 Penerapan Paragraf 05 - 34)

26 8. Pemberi konsesi mengakui aset yang disediakan oleh mitra dan
27 peningkatan aset pemberi konsesi yang dipartisipasikan sebagai aset konsesi
28 jasa apabila:

29 (a) Pemberi konsesi mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang harus
30 disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan, serta
31 penetapan tarifnya; dan

32 (b) Pemberi konsesi mengendalikan (yaitu melalui kepemilikan, hak manfaat
33 atau bentuk lain) setiap kepentingan signifikan atas sisa aset di akhir masa
34 konsesi.

35 9. Pernyataan Standar ini diterapkan pada aset yang digunakan dalam
36 perjanjian konsesi jasa selama seluruh masa manfaat (selama umur aset) jika
37 persyaratan dalam paragraf 8 huruf (a) terpenuhi.

38 10. Pemberi konsesi melakukan pengukuran awal perolehan atas aset
39 konsesi jasa yang diakui berdasarkan paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk selama
40 umur aset) sebesar nilai wajar, kecuali atas aset yang dimiliki pemberi konsesi
41 sebagaimana diatur dalam paragraf 11.

1 11. ***Ketika aset yang dimiliki pemberi konsesi memenuhi kondisi***
2 ***persyaratan sebagaimana dimaksud paragraf 8 huruf (a) dan paragraf 8 huruf (b)***
3 ***(atau paragraf 9 - untuk selama umur aset), pemberi konsesi melakukan***
4 ***reklasifikasi aset yang dipartisipasinya tersebut sebagai aset konsesi jasa.***
5 ***Reklasifikasi aset dimaksud diukur dengan menggunakan nilai tercatat aset.***

6 12. ***Setelah pengakuan awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas***
7 ***aset konsesi jasa mengikuti ketentuan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau***
8 ***PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.***

9 13. Perolehan awal komponen aset konsesi jasa dalam suatu perjanjian konsesi
10 jasa yang memiliki sifat atau fungsi yang sama dalam penyediaan jasa pelayanan
11 publik oleh mitra dicatat sebagai satu jenis aset tersendiri dimana dapat terbentuk dari
12 satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam PSAP yang
13 mengatur Akuntansi Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Akuntansi Aset Tak
14 Berwujud. Sebagai contoh, suatu konstruksi jembatan yang dijelaskan secara terpisah
15 dalam kelompok aset tetap akan dijelaskan sebagai satu kesatuan komponen aset
16 konsesi jasa untuk penyediaan jasa layanan jalan sesuai dengan perjanjian konsesi
17 jasanya. Komponen aset konsesi jasa tersebut disusutkan atau diamortisasi secara
18 sistematis selama umur ekonomi teknis aset dimaksud, dan tidak dibatasi oleh masa
19 konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

20 14. ***Pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi ke***
21 ***dalam jenis kelompok aset berdasarkan sifat atau fungsi mengikuti ketentuan***
22 ***PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.***
23 ***Reklasifikasi aset dimaksud diukur menggunakan nilai tercatat aset.***

24 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN (lihat Panduan Penerapan** 25 **Paragraf 35 - 49)**

26 15. ***Pada saat pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa sebagaimana***
27 ***dimaksud paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk selama umur aset), pemberi***
28 ***konsesi juga mengakui kewajiban. Pemberi konsesi tidak mengakui kewajiban***
29 ***atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi asetnya sebagaimana***
30 ***dinyatakan dalam paragraf 11, kecuali jika terdapat tambahan imbalan yang***
31 ***disediakan oleh mitra sebagaimana dijelaskan dalam paragraf 16.***

32 16. ***Pengakuan kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 15 pada***
33 ***awalnya diukur sebesar nilai yang sama dengan nilai aset konsesi jasa***
34 ***sebagaimana dimaksud paragraf 10, disesuaikan dengan nilai imbalan yang***
35 ***dialihkan (misal kas) dari pemberi konsesi kepada mitra, atau dari mitra kepada***
36 ***pemberi konsesi.***

37 17. Sifat kewajiban yang diakui ditentukan berdasarkan sifat imbalan yang
38 dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra. Sifat imbalan yang diberikan oleh
39 pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan mengacu kepada syarat peraturan
40 atau perjanjian yang mengikat dan, jika ada, hukum perjanjian yang relevan.

1 18. Sebagai bentuk pertukaran atas aset konsesi jasa, pemberi konsesi
2 memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa melalui skema atau
3 skema kombinasi dari:

4 (a) Pembayaran kepada mitra atau skema kewajiban keuangan (*financial liability*
5 *model*);

6 (b) Pemberian hak usaha kepada mitra (*grant of a right to the operator model*),
7 misalnya:

8 (i) Pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para
9 pengguna jasa aset konsesi jasa; atau

10 (ii) Pemberian hak kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi
11 jasa guna memperoleh pendapatan, misalnya pengelolaan fasilitas parkir
12 berbayar yang berdekatan dengan fasilitas penyediaan jasa pelayanan publik;
13 atau pemanfaatan lahan untuk jasa periklanan atau fasilitas komersial lainnya
14 yang tidak berhubungan dengan penyelenggaraan jaringan jalan tol atau jasa
15 layanan publik.

16 **Skema Kewajiban Keuangan**

17 19. ***Dalam hal pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa***
18 ***syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan***
19 ***pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa,***
20 ***maka pemberi konsesi mengakui kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 15***
21 ***sebagai kewajiban keuangan.***

22 20. Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk
23 membayar kas jika pemberi konsesi telah menjamin untuk membayar kepada mitra
24 terhadap:

25 (a) Jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau

26 (b) Kekurangan, jika ada, antara jumlah yang diterima mitra dari para pengguna jasa
27 layanan publik dan jumlah tertentu atau yang dapat ditentukan sebagaimana
28 dimaksud dalam paragraf 20 huruf (a), walaupun jika pembayaran tersebut
29 bergantung pada adanya kepastian dari mitra bahwa aset konsesi jasa telah
30 memenuhi persyaratan kualitas atau kuantitas atau efisiensi tertentu.

31 21. Perlakuan atas kewajiban keuangan yang diakui sebagaimana paragraf 15
32 berpedoman pada standar akuntansi mengenai instrumen keuangan, kecuali untuk hal
33 yang telah diatur dan dipandu dalam Pernyataan Standar ini.

34 22. ***Pemberi konsesi mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan***
35 ***mengakui pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran sebagai:***

36 (a) ***pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui sebagaimana dimaksud***
37 ***paragraf 15;***

38 (b) ***bagian tagihan atas biaya keuangan; dan***

39 (c) ***bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.***

40 23. ***Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan sebagaimana dimaksud***
41 ***paragraf 22 huruf (b) dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik***

1 *oleh mitra sebagaimana dimaksud paragraf 22 huruf (c) sesuai maksud*
2 *perjanjian konsesi jasa, diakui sebagai beban.*

3 *24. Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan*
4 *publik yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dapat diidentifikasi secara*
5 *terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari*
6 *pemberi konsesi kepada mitra dialokasikan dengan mengacu pada nilai wajar*
7 *relatif atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik. Ketika*
8 *komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak dapat*
9 *diidentifikasi secara terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik*
10 *atas pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan*
11 *estimasi.*

12 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

13 *25. Dalam hal pemberi konsesi tidak memiliki tanggungan kewajiban tanpa*
14 *syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan*
15 *dengan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset*
16 *konsesi jasa, dan memberikan hak kepada mitra untuk memungut pendapatan*
17 *dari pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa atau pengelolaan aset*
18 *selain aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi mencatat pengakuan kewajiban*
19 *sesuai dengan paragraf 15 sebagai bagian tanggungan dari pendapatan yang*
20 *timbul dari pertukaran aset antara pemberi konsesi dan mitra.*

21 *26. Pemberi konsesi mengakui pendapatan dan mengurangi kewajiban*
22 *(pendapatan tanggungan) sebagaimana dimaksud paragraf 25 berdasarkan*
23 *substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.*

24 *27. Pada saat pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra atas aset*
25 *konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa pemberian hak untuk*
26 *memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi jasa atau mengelola aset selain*
27 *aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, maka pertukaran dimaksud*
28 *merupakan transaksi yang menimbulkan pendapatan. Pada saat hak dimaksud*
29 *diberikan kepada mitra berlaku selama masa konsesi, pemberi konsesi tidak secara*
30 *langsung mengakui pendapatan dari pertukaran dimaksud. Pemberi konsesi*
31 *mengakui bagian atas pendapatan yang belum terealisasi atau yang masih*
32 *ditangguhkan sebagai kewajiban. Pendapatan diakui berdasarkan substansi ekonomi*
33 *dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi kewajiban - pendapatan tanggungan.*

34 *28. Dalam hal skema pemberian hak usaha kepada mitra terdapat pembayaran*
35 *dari pemberi konsesi kepada mitra sehubungan pemakaian aset konsesi jasa yang*
36 *jasa publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau masyarakat, pembayaran tersebut*
37 *merupakan transaksi imbal balik atas pertukaran untuk pemakaian aset konsesi jasa*
38 *dan bukan berkaitan dengan perolehan aset konsesi jasa ataupun pengurang nilai*
39 *kewajiban – pendapatan tanggungan. Atas hal ini, pemberi konsesi memberikan*
40 *imbalan berupa pembayaran kepada mitra atas penggunaan layanan jasa publik dari*
41 *pemakaian aset konsesi jasa, dan pembayaran tersebut diakui sebagai beban.*

1 **Membagi Perjanjian**

2 29. *Apabila dalam perjanjian konsesi jasa mengatur bahwa pemberi*
3 *konsesi membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau peningkatan aset*
4 *konsesi jasa, sebagian melalui skema kewajiban keuangan sebagaimana*
5 *dimaksud paragraf 19 dan sebagian melalui skema pemberian hak usaha kepada*
6 *mitra sebagaimana dimaksud paragraf 25, maka atas jumlah keseluruhan*
7 *pengakuan kewajiban yang timbul sebagaimana dimaksud paragraf 15*
8 *diperlakukan secara terpisah untuk masing-masing skema. Nilai awal*
9 *pengakuan untuk keseluruhan kewajiban tersebut adalah sama dengan jumlah*
10 *kewajiban yang diukur sebagaimana dimaksud paragraf 16.*

11 30. *Pemberi konsesi mencatat masing-masing bagian kewajiban yang*
12 *dimaksud dalam paragraf 29 berdasarkan masing-masing skema sebagaimana*
13 *paragraf 19 sampai dengan paragraf 28.*

14 **KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN ASET**
15 **KONTINJENSI (lihat Panduan Penerapan Paragraf 50 - 53)**

16 31. *Pemberi konsesi mencatat kewajiban lainnya, komitmen, kewajiban*
17 *kontinjensi serta aset kontinjensi yang timbul dari perjanjian konsesi jasa*
18 *berpedoman pada standar akuntansi mengenai provisi, kewajiban kontinjensi*
19 *dan aset kontinjensi.*

20 **PENDAPATAN LAINNYA (lihat Panduan Penerapan Paragraf 54 - 63)**

21 32. *Pemberi konsesi mencatat pendapatan lainnya, selain dari pendapatan*
22 *sebagaimana dimaksud paragraf 25 sampai dengan paragraf 28, berpedoman*
23 *pada standar akuntansi mengenai pendapatan dari transaksi pertukaran.*

24 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN (lihat Panduan Penerapan Paragraf 64 - 65)**

25 33. *Pemberi konsesi menyajikan informasi sesuai dengan pengaturan pada*
26 *PSAP yang mengatur Penyajian Laporan Keuangan.*

27 34. *Seluruh aspek perjanjian konsensi jasa dipertimbangkan dalam*
28 *menetapkan pengungkapan yang memadai dalam catatan atas laporan*
29 *keuangan. Pemberi jasa mengungkapkan informasi berikut ini terkait dengan*
30 *perjanjian konsensi jasa pada setiap periode pelaporan:*

- 31 (a) *Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan*
32 *sehubungan perjanjian konsesi jasa;*
33 (b) *Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat*
34 *memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di*
35 *masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif,*
36 *dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).*
37 (c) *Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:*
38 (i) *Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;*
39 (ii) *Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang*
40 *ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;*

- 1 *(iii) Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan*
2 *keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi*
3 *sebagai aset konsesi jasa;*
4 *(iv) Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian*
5 *konsesi jasa;*
6 *(v) Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi*
7 *konsesi jasa;*
8 *(vi) Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar*
9 *komponen utama aset konsesi jasa (overhaul);*
10 *(vii) Ketentuan pemberian izin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi*
11 *jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan;*
12 *dan*
13 **(d) Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode laporan**
14 **keuangan tahun berjalan.**

15 35. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 merupakan
16 pengungkapan tambahan yang material sehubungan dengan adanya perjanjian
17 konsesi jasa. Pengungkapan atas perlakuan akuntansi yang secara khusus diatur
18 dalam PSAP lain mengikuti pengungkapan yang memadai sesuai PSAP lain tersebut.

19 36. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 disajikan secara
20 individual untuk setiap perjanjian konsesi jasa atau disajikan secara keseluruhan untuk
21 setiap kelompok perjanjian konsesi jasa. Suatu kelompok perjanjian konsesi jasa
22 merupakan suatu penggabungan dari perjanjian konsesi jasa yang memiliki jenis atau
23 kelompok serupa, misalnya jasa pengelolaan jalan tol, telekomunikasi, atau jasa
24 pengolahan air.

25 **KETENTUAN TRANSISI (lihat Panduan Penerapan Paragraf 66 - 67)**

26 37. *Terhadap perjanjian konsesi jasa yang telah berlangsung sebelum*
27 *berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas pemerintah menentukan dampak*
28 *kumulatif atas penerapan standar ini mulai periode yang paling memungkinkan*
29 *dengan mengacu pada PSAP yang mengatur Kebijakan Akuntansi, Perubahan*
30 *Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi*
31 *yang Dihentikan.*

32 **TANGGAL EFEKTIF**

33 38. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
34 *tanggal 1 Januari 2022. Pemberi konsesi menerapkan PSAP ini untuk periode*
35 *laporan keuangan tahunan pada atau setelah tanggal efektif.*

1 **Panduan Penerapan (*Application Guidance*)**

2 (*Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari PSAP 16*)

3 **Ruang Lingkup (lihat paragraf 2-6)**

4 PP 01 Pernyataan Standar ini dimaksudkan sebagai pasangan pengaturan dari
5 Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan 16 dari Dewan Standar Akuntansi
6 Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa (ISAK 16), yang
7 menetapkan persyaratan akuntansi untuk mitra sektor swasta dalam
8 perjanjian konsesi jasa. Untuk melakukannya, ruang lingkup, prinsip-prinsip
9 untuk pengakuan aset, dan terminologi konsisten dengan pedoman yang
10 berlaku dalam ISAK 16. Akan tetapi, karena Pernyataan Standar ini berkaitan
11 dengan perlakuan akuntansi dari pemberi konsesi, Pernyataan Standar ini
12 membahas perlakuan akuntansi yang diidentifikasi dalam ISAK 16 dari sudut
13 pandang pemberi konsesi, sebagai berikut:

14 (a) Pemberi konsesi mengakui kewajiban keuangan ketika pemberi konsesi
15 diwajibkan untuk melakukan serangkaian pembayaran kepada mitra atas
16 penyediaan aset konsesi jasa (yaitu, atas pembangunan, pengembangan,
17 perolehan maupun peningkatan aset mitra). Menggunakan persyaratan
18 pengukuran yang ditentukan dalam Pernyataan Standar ini berdasarkan
19 paragraf 12, 14, dan 20 ISAK 16, mitra mengakui pendapatan untuk
20 konstruksi, pengembangan, akuisisi, peningkatan, dan jasa operasi yang
21 disediakan. Menurut paragraf 8 ISAK 16, mitra menghentikan
22 pengakuan aset yang dimiliki yang diakui sebagai aset tetap sebelum
23 memasuki perjanjian konsesi jasa.

24 (b) Pemberi konsesi mengakui kewajiban – pendapatan tangguhan ketika
25 memberikan kepada mitra hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak
26 ketiga pengguna aset konsesi jasa atau aset lain yang menghasilkan
27 pendapatan. Menurut paragraf 26 ISAK 16, mitra mengakui aset tak
28 berwujud.

29 (c) Pemberi konsesi menghentikan pengakuan atas aset yang diberikan
30 kepada mitra dan tidak lagi memiliki kendali atas aset dimaksud. Menurut
31 paragraf 27 ISAK 16, mitra mengakui aset dan kewajiban yang ditanggung
32 terkait dengan kewajiban yang belum terpenuhi dalam pertukaran aset
33 tersebut.

34 PP 02 Paragraf 8 dari Pernyataan Standar ini menentukan kondisi dimana suatu
35 aset, terlepas dari selama umur aset, berada dalam ruang lingkup Pernyataan
36 Standar ini. Paragraf 9 dari Pernyataan Standar ini menentukan kondisi
37 dimana seluruh umur aset berada dalam ruang lingkup Pernyataan Standar
38 ini.

39 **Definisi (lihat paragraf 7)**

40 PP 03 Paragraf 7 mendefinisikan suatu perjanjian konsesi jasa. Fitur umum dari
41 suatu perjanjian konsesi jasa adalah:

42 (a) Pemberi konsesi adalah entitas pemerintah;

- 1 (b) Mitra bertanggung jawab untuk setidaknya beberapa pengelolaan aset
2 konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik terkait dan tidak hanya
3 bertindak sebagai agen atas nama pemberi konsesi;
4 (c) Perjanjian dimaksud menetapkan tarif awal yang akan dipungut oleh mitra
5 dan mengatur revisi tarif selama periode perjanjian konsesi jasa;
6 (d) Mitra wajib menyerahkan aset konsesi jasa menjadi barang milik
7 negara/daerah kepada pemberi konsesi dalam kondisi tertentu pada akhir
8 periode perjanjian, baik dengan disertai sedikit atau tanpa pembayaran
9 imbalan tambahan, terlepas dari pihak mana yang awalnya
10 membiayainya; dan
11 (e) Perjanjian dimaksud diatur dalam suatu perjanjian mengikat yang
12 menetapkan standar kinerja, mekanisme penyesuaian tarif, dan
13 pengaturan untuk menengahi perselisihan.
- 14 PP 04 Paragraf 7 mendefinisikan aset konsesi jasa. Contoh aset konsesi jasa adalah:
15 jalan, jembatan, terowongan, penjara, rumah sakit, bandara, fasilitas distribusi
16 air, pasokan energi dan jaringan telekomunikasi, instalasi permanen untuk
17 operasi militer dan operasi lainnya, dan aset tetap lainnya atau aset tak
18 berwujud yang digunakan untuk keperluan administrasi dalam memberikan
19 pelayanan publik.

20 **Pengakuan dan Pengukuran Perolehan Awal Aset Konsesi Jasa (lihat paragraf** 21 **8–14)**

22 ***Pengakuan Aset Konsesi Jasa***

- 23 PP 05 Penilaian apakah aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau
24 paragraf 9 untuk selama umur aset) dibuat berdasarkan semua fakta dan
25 keadaan dari perjanjian konsesi jasa.
- 26 PP 06 Pengendalian atau pengaturan sebagaimana dimaksud dalam paragraf 8(a)
27 dilakukan dengan perjanjian mengikat, atau dengan cara lainnya (seperti
28 melalui regulator pihak ketiga yang mengatur entitas lain yang beroperasi di
29 industri atau sektor yang sama dengan pemberi konsesi), dan termasuk
30 keadaan dalam hal pemberi konsesi membeli semua *output* maupun dalam
31 hal sebagian atau seluruh *output* dibeli oleh jasa pengguna lain. Kemampuan
32 untuk mengecualikan atau mengatur akses bagi pihak lain atas manfaat suatu
33 aset merupakan elemen penting dari pengendalian yang membedakan
34 sebuah aset milik entitas dengan aset yang merupakan barang publik dimana
35 semua entitas memiliki akses dan memperoleh manfaat dari aset dimaksud.
36 Perjanjian mengikat menetapkan harga/tarif awal yang akan dipungut oleh
37 mitra dan mengatur revisi harga/tarif selama periode perjanjian konsesi jasa.
38 Ketika perjanjian mengikat memberikan hak untuk mengontrol penggunaan
39 aset konsesi jasa kepada pemberi konsesi, aset dimaksud memenuhi kondisi
40 yang ditentukan dalam paragraf 8(a) mengenai pengendalian sehubungan
41 dengan jasa publik yang harus disediakan oleh mitra.
- 42 PP 07 Untuk tujuan paragraf 8(a), pemberi konsesi tidak perlu sepenuhnya
43 mengendalikan harga/tarif: cukup bahwa harga/tarif dapat diatur oleh pemberi
44 konsesi, perjanjian mengikat, atau regulator pihak ketiga yang mengatur
45 entitas lain yang beroperasi di industri atau sektor yang sama (misalnya,
46 rumah sakit, sekolah, atau universitas) dengan pemberi konsesi (misalnya,

- 1 dengan mekanisme pembatasan). Akan tetapi, kondisi tersebut diterapkan
2 pada substansi perjanjian. Untuk hal nonsubstansif dari perjanjian yang
3 mengikat, seperti pembatasan harga/tarif yang hanya akan berlaku pada
4 kondisi yang kemungkinannya kecil, diabaikan. Sebaliknya, jika, sebagai
5 contoh, perjanjian dimaksudkan untuk memberikan kebebasan kepada mitra
6 untuk menetapkan harga/tarif, tetapi setiap kelebihan keuntungan
7 dikembalikan kepada pemberi konsesi, maka hal tersebut menunjukkan
8 penerimaan mitra dibatasi dan pengujian pengendalian atas elemen
9 harga/tarif telah terpenuhi.
- 10 PP 08 Pemerintah memiliki kekuatan untuk mengatur perilaku entitas yang
11 beroperasi di sektor ekonomi tertentu, baik secara langsung, atau melalui
12 unit/lembaga yang dibuat khusus. Untuk tujuan paragraf 8(a), kekuasaan
13 mengatur yang luas yang dijelaskan di atas bukan merupakan pengendalian.
14 Dalam Pernyataan Standar ini, istilah "mengatur" dimaksudkan untuk
15 diterapkan hanya dalam konteks syarat dan ketentuan spesifik dari perjanjian
16 konsesi jasa. Sebagai contoh, regulator jasa jalan tol dapat menentukan tarif
17 yang berlaku untuk industri jalan tol secara keseluruhan. Bergantung pada
18 kerangka hukum dalam yurisdiksi, tarif tersebut mungkin tersirat dalam
19 perjanjian mengikat yang mengatur perjanjian konsesi jasa yang melibatkan
20 penyediaan transportasi jalan tol, atau tarif tersebut dapat secara khusus
21 dirujuk di dalamnya. Akan tetapi, dalam kedua kasus tersebut, pengendalian
22 atas aset konsesi jasa berasal dari kontrak, atau perjanjian mengikat serupa,
23 atau dari peraturan khusus yang berlaku untuk jasa jalan tol, dan bukan dari
24 fakta bahwa pemberi konsesi adalah entitas sektor publik (pemerintah) yang
25 terkait dengan regulator jasa jalan tol.
- 26 PP 09 Untuk tujuan paragraf 8(b), pengendalian oleh pemberi konsesi untuk setiap
27 kepentingan signifikan atas sisa aset (residual) membatasi kemampuan
28 praktis mitra untuk menjual atau menjaminkan aset dan memberikan pemberi
29 konsesi hak penggunaan yang berkelanjutan selama periode perjanjian
30 konsesi jasa. Kepentingan residual dalam aset merupakan estimasi nilai kini
31 atas aset seolah-olah sudah sampai akhir usia dan dalam kondisi yang
32 diharapkan pada akhir periode perjanjian konsesi jasa.
- 33 PP 10 Pengendalian berbeda dengan pengelolaan. Jika pemberi konsesi
34 mempertahankan tingkat pengendalian yang dijelaskan dalam paragraf 8(a)
35 dan mempertahankan kepentingan residual signifikan atas aset, maka mitra
36 hanya mengelola aset atas nama pemberi konsesi - meskipun, dalam banyak
37 kasus, hal tersebut lebih banyak melibatkan pertimbangan kebijakan
38 manajemen.
- 39 PP 11 Kondisi dalam paragraf 8(a) dan 8(b) bersama-sama mengidentifikasi kapan
40 aset, termasuk penggantian yang diperlukan, dikendalikan oleh pemberi
41 konsesi untuk keseluruhan umur ekonomis aset konsesi jasa. Sebagai contoh,
42 jika mitra harus mengganti bagian dari aset selama periode perjanjian
43 (misalnya, lapisan atas jalan atau atap bangunan), maka aset dianggap
44 sebagai keseluruhan. Dengan demikian kondisi dalam paragraf 8(b) dipenuhi
45 untuk seluruh aset, termasuk bagian yang diganti, jika pemberi konsesi
46 mengendalikan setiap kepentingan residual yang signifikan dalam
47 penggantian akhir bagian tersebut.

- 1 PP 12 Terkadang penggunaan aset konsesi jasa sebagian diatur dalam cara yang
2 dijelaskan dalam paragraf 8(a) dan sebagian tidak diatur. Akan tetapi,
3 perjanjian ini bervariasi:
4 (a) Setiap aset yang secara fisik dapat dipisahkan dan mampu dioperasikan
5 secara independen serta memenuhi karakteristik aset yang menghasilkan
6 penerimaan kas, dianalisis secara terpisah untuk menentukan apakah
7 kondisi yang ditetapkan dalam paragraf 8(a) terpenuhi jika digunakan
8 sepenuhnya untuk tujuan yang tidak diatur (misalnya, aset tersebut
9 mungkin berlaku untuk bagian rumah sakit yang tidak diperuntukkan untuk
10 umum, dimana bagian lain dari rumah sakit digunakan oleh pemberi
11 konsesi untuk pelayanan pasien umum); dan
12 (b) Ketika aktivitas murni tambahan (seperti toko yang ada di rumah sakit)
13 tidak diatur, pengujian pengendalian diterapkan seolah-olah aktivitas jasa
14 dimaksud tidak ada, karena dalam kasus dimana pemberi konsesi
15 mengendalikan jasa dengan cara yang dijelaskan dalam paragraf 8(a),
16 keberadaan aktivitas tambahan tidak mengurangi pengendalian pemberi
17 konsesi terhadap aset konsesi jasa.
- 18 PP 13 Mitra mungkin memiliki hak untuk menggunakan aset terpisah seperti yang
19 dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf a., atau fasilitas yang digunakan untuk
20 menyediakan aktivitas jasa tambahan yang tidak diregulasi seperti dijelaskan
21 dalam paragraf PP12 huruf b. Dalam kedua kasus tersebut, secara substansi
22 mungkin ada sewa dari pemberi konsesi kepada mitra; jika demikian, maka
23 perlakuannya dicatat sesuai dengan PSAP yang mengatur mengenai sewa.

24 **Aset yang Tersedia dari Pemberi Konsesi**

- 25 PP 14 Perjanjian dapat mencakup aset yang berasal dari pemberi konsesi:
26 (a) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan perjanjian
27 konsesi jasa; atau
28 (b) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan
29 menghasilkan pendapatan sebagai kompensasi untuk penyediaan aset
30 konsesi jasa.
- 31 PP 15 Ketentuan dalam paragraf 10 Pernyataan Standar ini adalah untuk mengukur
32 aset yang diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur
33 aset) pada nilai wajar pengukuran awal. Aset yang berasal dari pemberi
34 konsesi yang digunakan dalam perjanjian konsesi jasa berasal dari
35 reklasifikasi dan bukan berasal dari pengakuan sebagaimana diatur dalam
36 Pernyataan Standar ini. Hanya peningkatan aset yang berasal dari pemberi
37 konsesi (misalnya, meningkatkan kapasitas) yang diakui sebagai aset konsesi
38 jasa sesuai dengan paragraf 8, atau paragraf 9 untuk selama umur aset.
- 39 PP 16 Jika aset yang berasal dari pemberi konsesi tidak lagi memenuhi persyaratan
40 pengakuan sebagaimana diatur dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk
41 selama umur aset), maka pemberi konsesi mengikuti prinsip penghentian
42 pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang
43 mengatur Aset Tak Berwujud. Sebagai contoh, jika aset yang tersedia dari
44 pemberi konsesi dialihkan kepada mitra secara permanen, maka aset tersebut
45 dihentikan pengakuannya. Jika aset dialihkan secara sementara, maka

1 pemberi konsesi mempertimbangkan substansi dari ketentuan perjanjian
2 konsesi jasa dalam menentukan apakah aset tersebut harus dihentikan
3 pengakuannya. Dalam kasus tersebut, pemberi konsesi juga
4 mempertimbangkan apakah perjanjian tersebut merupakan transaksi sewa
5 atau transaksi jual dan sewa balik yang harus dipertanggungjawabkan sesuai
6 dengan PSAP yang mengatur mengenai sewa.

7 PP 17 Ketika perjanjian konsesi jasa melibatkan peningkatan aset yang tersedia dari
8 pemberi konsesi sehingga manfaat ekonomi di masa depan atau potensi jasa
9 yang diberikan aset akan meningkat, maka peningkatan tersebut dinilai
10 apakah memenuhi persyaratan pengakuan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9
11 untuk selama umur aset). Jika persyaratan tersebut dipenuhi, maka
12 pemutakhiran diakui dan diukur sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

13 **Aset Mitra yang Ada**

14 PP 18 Mitra dapat menyediakan aset untuk digunakan dalam perjanjian konsesi jasa
15 yang belum dibangun, dikembangkan, atau diakuisisi. Jika perjanjian
16 melibatkan aset mitra yang ada, yang digunakan mitra untuk tujuan perjanjian
17 konsesi jasa, maka pemberi konsesi menentukan apakah aset mitra tersebut
18 memenuhi persyaratan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur
19 aset). Jika persyaratan pengakuan terpenuhi, maka pemberi konsesi
20 mengakui aset mitra tersebut sebagai aset konsesi jasa dan mencatatnya
21 sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

22 **Aset yang Dibangun atau Dikembangkan**

23 PP 19 Pada saat aset yang dibangun atau dikembangkan memenuhi persyaratan
24 dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset), pemberi konsesi
25 mengakui dan mengukur aset tersebut sesuai dengan Pernyataan Standar ini.
26 PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak
27 Berwujud, menetapkan kriteria kapan aset konsesi jasa diakui. PSAP yang
28 mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud
29 mensyaratkan bahwa suatu aset diakui jika, dan hanya jika:
30 (a) Besar kemungkinan manfaat ekonomi di masa depan atau potensi jasa
31 yang terkait dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
32 (b) Biaya atau nilai wajar aset dapat diukur secara andal.

33 PP 20 Kriteria dalam paragraf PP19, bersama dengan syarat dan ketentuan khusus
34 dari perjanjian mengikat, perlu dipertimbangkan dalam menentukan apakah
35 akan mengakui aset konsesi jasa selama periode dimana aset tersebut
36 dibangun atau dikembangkan. Untuk aset tetap dan aset tak berwujud, kriteria
37 pengakuan mungkin dapat dipenuhi selama periode konstruksi atau
38 pengembangan, dan, jika demikian, pemberi konsesi biasanya mengakui aset
39 konsesi jasa selama periode tersebut.

40 PP 21 Kriteria pengakuan pertama mensyaratkan aliran manfaat ekonomi atau
41 potensi jasa kepada pemberi konsesi. Dari sudut pandang pemberi konsesi,
42 tujuan utama dari aset konsesi jasa adalah untuk memberikan potensi jasa
43 atas nama pemberi konsesi. Serupa dengan aset yang dibangun atau
44 dikembangkan oleh pemberi konsesi untuk penggunaannya sendiri, pemberi
45 konsesi menilai, pada saat biaya konstruksi atau pengembangan dikeluarkan,

1 ketentuan perjanjian mengikat untuk menentukan apakah potensi jasa dari
2 aset konsesi jasa mengalir kepada pemberi konsesi pada saat itu.

3 PP 22 Kriteria pengakuan kedua mensyaratkan bahwa biaya perolehan awal atau
4 nilai wajar aset dapat diukur dengan andal. Dengan demikian, untuk
5 memenuhi kriteria pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap atau
6 PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud, pemberi konsesi harus memiliki
7 informasi yang dapat diandalkan tentang biaya atau nilai wajar aset selama
8 konstruksi atau pengembangannya. Sebagai contoh, jika perjanjian konsesi
9 jasa mengharuskan mitra untuk menyampaikan laporan kemajuan selama
10 konstruksi atau pengembangan aset kepada pemberi konsesi, maka biaya
11 yang dikeluarkan dapat diukur, dan karenanya akan memenuhi prinsip
12 pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap untuk aset yang dibangun
13 atau dalam PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud untuk aset yang
14 dikembangkan. Hal ini juga berlaku, dalam hal pemberi konsesi memiliki
15 sedikit kemampuan untuk menghindari penerimaan aset yang dibangun atau
16 dikembangkan untuk memenuhi spesifikasi kontrak, atau perjanjian mengikat
17 yang serupa, maka biaya diakui sesuai kemajuan yang dibuat hingga
18 penyelesaian aset. Dengan demikian, pemberi konsesi mengakui aset konsesi
19 jasa dan kewajiban terkait.

20 *Pengukuran Aset Konsesi Jasa*

21 PP 23 Paragraf 10 mensyaratkan aset konsesi jasa yang diakui sesuai dengan
22 paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset) perolehan awalnya diukur
23 pada nilai wajar. Secara khusus, nilai wajar digunakan untuk menentukan
24 biaya pembangunan, biaya pengembangan atau biaya peningkatan aset
25 konsesi jasa pada pengakuan perolehan awal. Persyaratan dalam paragraf 10
26 tidak berlaku untuk aset pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset
27 konsesi jasa sesuai dengan paragraf 11 dari Pernyataan Standar ini.
28 Penggunaan nilai wajar pada pengakuan perolehan awal bukan merupakan
29 penilaian kembali berdasarkan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP
30 yang mengatur Aset Tak Berwujud.

31 PP 24 Jenis kompensasi yang dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra
32 memengaruhi bagaimana nilai wajar aset konsesi jasa ditentukan pada
33 pengakuan perolehan awal. Penentuan nilai wajar aset pada pengakuan
34 perolehan awal berdasarkan jenis kompensasi yang dipertukarkan sebagai
35 berikut:

36 (a) Dalam hal pembayaran dilakukan oleh pemberi konsesi kepada mitra, nilai
37 wajar pengakuan perolehan awal aset merupakan bagian dari
38 pembayaran yang dibayarkan kepada mitra untuk aset tersebut.

39 (b) Dalam hal pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran atas aset
40 kepada mitra, aset tersebut dicatat dengan cara yang sama sebagaimana
41 pertukaran aset nonmoneter dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap dan
42 PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

43 **Tipe Kompensasi**

44 PP 25 Perjanjian konsesi jasa jarang sama; persyaratan teknis bervariasi menurut
45 sektor dan yurisdiksi. Selain itu, ketentuan perjanjian juga dapat bergantung
46 pada karakteristik atau fitur khusus dari kerangka hukum keseluruhan

- 1 yurisdiksi tertentu. Hukum kontrak, jika ada, dapat memuat ketentuan yang
2 tidak harus diulang dalam kontrak individual.
- 3 PP 26 Bergantung pada ketentuan perjanjian konsesi jasa, pemberi konsesi dapat
4 memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset konsesi jasa dan
5 penyediaan jasa pelayanan publik dengan kombinasi berikut:
6 (a) Melakukan pembayaran (misalnya, kas) kepada mitra;
7 (b) Mengompensasi mitra dengan cara lain, seperti:
8 1) Memberikan hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari
9 pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa; atau
10 2) Memberikan akses kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset
11 konsesi jasa guna memperoleh pendapatan.
- 12 PP 27 Pada saat pemberi konsesi memberi kompensasi kepada mitra untuk aset
13 konsesi jasa dengan melakukan pembayaran kepada mitra, komponen aset
14 dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran dapat
15 dipisahkan (misalnya, perjanjian mengikat menentukan jumlah rangkaian
16 pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya untuk dialokasikan ke aset
17 konsesi jasa tersebut) atau tidak terpisahkan.

18 **Pembayaran Terpisah**

- 19 PP 28 Suatu perjanjian konsesi jasa mungkin dapat dipisahkan dalam berbagai
20 keadaan, termasuk, tetapi tidak terbatas pada berikut ini:
21 (a) Bagian dari aliran pembayaran yang bervariasi sesuai dengan
22 ketersediaan aset konsesi jasa itu sendiri dan bagian lain yang bervariasi
23 sesuai dengan penggunaan atau kinerja jasa tertentu yang teridentifikasi;
24 (b) Komponen yang berbeda dari perjanjian konsesi jasa yang dilaksanakan
25 untuk periode yang berbeda atau dapat dihentikan secara terpisah.
26 Sebagai contoh, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik individual
27 dapat dihentikan tanpa memengaruhi keberlangsungan pelaksanaan
28 pengaturan lainnya dari perjanjian; atau
29 (c) Berbagai komponen dalam perjanjian konsesi jasa dapat dinegosiasikan
30 ulang secara terpisah. Sebagai contoh, komponen ketersediaan jasa
31 pelayanan publik dilakukan pengujian pasar dan sebagian atau semua
32 kenaikan atau pengurangan biaya diteruskan ke pemberi konsesi
33 sedemikian rupa sehingga bagian pembayaran oleh pemberi konsesi yang
34 terkait khusus dengan ketersediaan jasa pelayanan publik itu dapat
35 diidentifikasi.
- 36 PP 29 PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak
37 Berwujud mensyaratkan pengukuran perolehan awal aset yang diperoleh
38 dalam transaksi pertukaran sebesar biaya yang timbul (*at cost*), yaitu harga
39 tunai yang setara dengan aset. Untuk transaksi pertukaran, harga transaksi
40 dianggap sebagai nilai wajar, kecuali dinyatakan sebaliknya. Jika komponen
41 pembayaran aset dan ketersediaan jasa pelayanan publik dapat dipisahkan,
42 maka harga tunai yang setara dengan aset konsesi jasa adalah nilai kini
43 pembayaran dari komponen aset konsesi jasa dimaksud. Namun demikian,
44 jika nilai kini pembayaran dari bagian aset lebih besar dari nilai wajar, maka
45 perolehan awal aset konsesi jasa diukur pada nilai wajarnya.

1 **Pembayaran yang tidak terpisah**

- 2 PP 30 Jika komponen pembayaran aset dan ketersediaan jasa pelayanan publik oleh
3 pemberi konsesi kepada mitra tidak dapat dipisahkan, maka nilai wajar dalam
4 paragraf 10 ditentukan dengan menggunakan teknik estimasi.
- 5 PP 31 Untuk tujuan penerapan persyaratan Pernyataan Standar ini, pembayaran dan
6 imbalan lain yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dialokasikan pada awal
7 perjanjian atau berdasarkan penilaian ulang atas perjanjian aset konsesi
8 jasanya dan untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa dimaksud
9 (misalnya, jasa pemeliharaan dan operasi) berdasarkan nilai wajar relatifnya.
10 Nilai wajar dari aset konsesi jasa hanya mencakup jumlah yang terkait dengan
11 komponen aset dan tidak termasuk jumlah untuk komponen lain dalam
12 perjanjian konsesi jasa. Untuk beberapa kasus, pengalokasian pembayaran
13 untuk aset dari pembayaran untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi
14 jasa mengharuskan pemberi konsesi menggunakan teknik estimasi. Sebagai
15 contoh, pemberi konsesi dapat melakukan estimasi pembayaran terkait aset
16 dengan mengacu pada nilai wajar aset yang sebanding pada perjanjian yang
17 tidak mengandung komponen lain, atau melalui estimasi pembayaran untuk
18 komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa dengan mengacu pada
19 pengaturan yang sebanding dan kemudian mengurangi pembayaran
20 tersebut dari keseluruhan pembayaran sesuai dengan pengaturan di
21 perjanjian.

22 **Mitra Menerima Bentuk Kompensasi Lainnya**

- 23 PP 32 Jenis-jenis transaksi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 18 huruf (b)
24 adalah transaksi pertukaran nonmoneter.
- 25 PP 33 Ketika mitra diberikan hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga
26 atas pengguna aset konsesi jasa, atau aset lain yang menghasilkan
27 pendapatan, atau menerima kompensasi nonkas dari pemberi konsesi,
28 pemberi konsesi tidak mengeluarkan biaya secara langsung untuk
29 memperoleh aset jasa konsesi. Bentuk-bentuk kompensasi kepada mitra
30 dimaksudkan untuk memberikan kompensasi kepada mitra, baik untuk biaya
31 penyediaan aset konsesi jasa maupun untuk pengoperasian aset konsesi jasa
32 selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa. Atas hal tersebut, pemberi
33 konsesi mengukur nilai perolehan awal komponen aset dengan cara yang
34 konsisten sesuai paragraf 10.

35 *Pengukuran Selanjutnya*

- 36 PP 34 Setelah pengakuan awal, pemberi konsesi menerapkan PSAP yang mengatur
37 aset tetap atau aset tak berwujud untuk pengukuran selanjutnya dan
38 penghentian pengakuan aset konsesi jasa. Persyaratan dalam Pernyataan
39 Standar ini diterapkan untuk semua aset yang diakui atau diklasifikasikan
40 sebagai aset konsesi jasa sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

41 **Pengakuan dan Pengukuran Kewajiban (lihat paragraph 15 - 29)**

- 42 PP 35 Pemberi konsesi mengakui kewajiban sesuai dengan paragraf 15 hanya ketika
43 aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk
44 selama umur aset). Sifat kewajiban yang diakui sesuai dengan paragraf 15

- 1 berbeda dalam setiap keadaan yang dijelaskan dalam paragraf PP24 sesuai
2 dengan substansinya.
- 3 *Skema Kewajiban Keuangan (lihat paragraf 19 – 24)*
- 4 PP 36 Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat jika memiliki
5 sedikit, jika ada, keleluasaan untuk menghindari tanggungan kewajiban, yang
6 umumnya timbul karena perjanjian mengikat dengan mitra yang dapat
7 dipaksakan secara hukum.
- 8 PP 37 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk biaya
9 penyediaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dalam
10 bentuk serangkaian pembayaran yang telah ditentukan, jumlah yang
11 mencerminkan bagian dari serangkaian pembayaran tersebut diakui sebagai
12 kewajiban sesuai dengan paragraf 15. Kewajiban ini tidak termasuk komponen
13 biaya keuangan dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari
14 pembayaran yang ditentukan dalam paragraf 22.
- 15 PP 38 Apabila pemberi konsesi melakukan pembayaran di awal kepada mitra
16 sebelum aset konsesi jasa diakui, pemberi konsesi mencatat pembayaran
17 tersebut sebagai pembayaran di muka.
- 18 PP 39 Biaya keuangan yang disebutkan dalam paragraf 22 ditentukan berdasarkan
19 biaya modal mitra yang khusus dibayarkan untuk aset konsesi jasa, jika hal ini
20 praktis untuk ditentukan.
- 21 PP 40 Jika biaya modal mitra khusus untuk aset konsesi jasa tidak mudah ditentukan,
22 maka dapat menggunakan tingkat suku bunga implisit yang ditentukan dalam
23 perjanjian khusus untuk aset konsesi jasa, tingkat suku bunga pinjaman
24 inkremental pemerintah/pemberi konsesi, atau tingkat suku bunga lainnya
25 yang sesuai dengan syarat dan ketentuan dari perjanjian konsesi jasa.
- 26 PP 41 Jika informasi yang memadai tidak tersedia, maka tingkat suku bunga yang
27 digunakan untuk menentukan biaya keuangan dapat diestimasi dengan
28 mengacu pada tingkat suku bunga yang diharapkan sehubungan perolehan
29 aset yang serupa (misalnya, sewa untuk aset yang serupa, di lokasi yang
30 serupa dan untuk syarat ketentuan yang serupa). Estimasi tingkat suku bunga
31 ini perlu ditinjau bersama-sama dengan:
32 (a) Nilai kini dari pembayaran;
33 (b) Asumsi nilai wajar aset; dan
34 (c) Asumsi nilai residu, untuk memastikan semua angka layak
35 dipertimbangkan dan saling konsisten.
- 36 PP 42 Dalam hal pemberi konsesi mengambil bagian dalam pembiayaan (misalnya,
37 dengan meminjamkan dana kepada mitra untuk membangun,
38 mengembangkan, memperoleh, atau meningkatkan aset konsesi jasa, atau
39 melalui penjaminan pemerintah), maka biaya keuangan dapat menggunakan
40 tingkat suku bunga pinjaman inkremental pemerintah/pemberi konsesi.
- 41 PP 43 Tingkat suku bunga yang digunakan untuk menentukan biaya keuangan
42 mungkin tidak dapat diubah di kemudian hari kecuali komponen aset atau
43 seluruh pengaturan dalam perjanjian konsesi jasa dinegosiasikan ulang.
- 44 PP 44 Biaya keuangan terkait kewajiban yang timbul dari perjanjian konsesi jasa
45 disajikan secara konsisten sebagai beban.

1 PP 45 Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang
2 ditentukan sesuai dengan paragraf 22 umumnya diakui secara merata selama
3 masa perjanjian konsesi jasa karena pola pengakuan ini paling sesuai dengan
4 penyediaan jasa pelayanan publik. Dalam hal terdapat biaya spesifik yang
5 diharuskan untuk dikompensasi secara terpisah, dan waktunya diketahui,
6 maka beban diakui pada saat terjadinya.

7 *Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra (lihat paragraf 25 – 28)*

8 PP 46 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset
9 konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dengan memberikan hak
10 usaha kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga
11 pengguna aset konsesi jasa, mitra diberikan hak untuk memperoleh
12 pendapatan selama periode perjanjian konsesi jasa. Sebaliknya, pemberi
13 konsesi memperoleh manfaat sehubungan dengan aset konsesi jasa yang
14 diterima yang substansinya merupakan pertukaran dengan hak yang diberikan
15 kepada mitra selama periode perjanjian konsesi jasa. Oleh karena itu,
16 pendapatan tidak dapat langsung diakui. Sebagai gantinya, kewajiban diakui
17 untuk setiap bagian dari pendapatan yang masih ditangguhkan. Pendapatan
18 diakui dan kewajiban (pendapatan tangguhan) dikurangi sesuai dengan
19 paragraf 26 berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa,
20 umumnya pada saat akses terhadap aset konsesi jasa diberikan kepada mitra
21 selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa. Sebagaimana dijelaskan dalam
22 paragraf PP26, pemberi konsesi dapat memberikan kompensasi kepada mitra
23 berupa kombinasi dari pembayaran dan pemberian hak untuk memperoleh
24 pendapatan langsung dari pihak ketiga pengguna aset. Dalam hal ini, jika hak
25 mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga secara signifikan
26 mengurangi atau menghilangkan serangkaian pembayaran yang telah
27 ditentukan oleh pemberi konsesi kepada mitra, maka dasar penentuan lain
28 mungkin lebih tepat untuk mengurangi kewajiban (misalnya, ketentuan
29 sehubungan serangkaian pembayaran oleh pemberi konsesi di masa depan,
30 dikurangi atau dihilangkan).

31 PP 47 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset
32 konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik dengan menggunakan
33 aset yang menghasilkan pendapatan selain dari aset konsesi jasa, maka
34 pendapatan diakui dan kewajiban (pendapatan tangguhan) yang diakui sesuai
35 dengan paragraf 25 dikurangi dengan cara yang serupa seperti yang
36 dijelaskan dalam paragraf PP46. Dalam hal ini, pemberi konsesi juga
37 memperhatikan persyaratan penghentian pengakuan aset pada PSAP yang
38 mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

39 PP 48 Praktik pada skema pemberian hak usaha kepada mitra, mungkin ada "biaya
40 bayangan". Beberapa biaya bayangan dimaksud dibayarkan untuk konstruksi,
41 pengembangan, akuisisi, atau peningkatan aset konsesi jasa, dan
42 pengoperasian aset oleh mitra. Dalam hal pemberi konsesi membayar mitra
43 hanya terkait untuk tujuan penggunaan aset konsesi jasa yang dinikmati pihak
44 ketiga pengguna aset konsesi jasa, maka pembayaran tersebut merupakan
45 kompensasi sebagai pertukaran atas penggunaan aset dan bukan
46 akuisisi/perolehan aset konsesi jasa. Dengan demikian, pembayaran
47 semacam itu tidak terkait dengan kewajiban (pendapatan tangguhan) yang
48 disebutkan dalam paragraf PP47. Pemberi konsesi memberikan kompensasi

1 kepada mitra hanya sebatas pada penggunaan aset konsesi jasa, dan
2 pembayaran dimaksud diperlakukan sebagai beban.

3 *Membagi Perjanjian (lihat paragraf 29 – 30)*

4 PP 49 Jika mitra mendapat kompensasi untuk aset konsesi jasa sebagian dengan
5 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dan sebagian dengan
6 menerima hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga atas
7 penggunaan aset konsesi jasa atau aset lain yang menghasilkan pendapatan,
8 maka pemberi konsesi mencatat secara terpisah setiap bagian dari kewajiban
9 sesuai dengan bentuk imbalan dari pemberi konsesi. Dalam hal ini, imbalan
10 kepada mitra dibedakan menjadi bagian kewajiban keuangan untuk
11 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya dan bagian
12 kewajiban untuk hak usaha yang diberikan kepada mitra untuk memperoleh
13 pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa atau aset
14 yang menghasilkan pendapatan lain. Masing-masing bagian kewajiban diakui
15 pada pengakuan awalnya sebesar nilai wajar imbalan yang dibayarkan atau
16 ditagihkan.

17 **Kewajiban Lainnya, Komitmen, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi**
18 **(lihat paragraf 31)**

19 PP 50 Perjanjian konsesi jasa dapat mencakup berbagai bentuk jaminan keuangan
20 (misalnya, jaminan, keamanan, atau ganti rugi terkait dengan utang (debt)
21 yang dikeluarkan oleh mitra untuk membiayai konstruksi, pengembangan,
22 perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa), atau jaminan kinerja
23 (misalnya, jaminan aliran pendapatan minimum, termasuk kompensasi untuk
24 kekurangan penerimaan/shortfall).

25 PP 51 Jaminan tertentu yang dibuat oleh pemberi konsesi mungkin memenuhi
26 definisi kontrak jaminan keuangan. Pemberi konsesi menentukan apakah
27 jaminan yang dibuat oleh pemberi konsesi sebagai bagian dari perjanjian
28 konsesi jasa memenuhi definisi kontrak jaminan keuangan. Apabila jaminan
29 tersebut merupakan kontrak asuransi, pemberi konsesi dapat
30 memperlakukannya sebagai kontrak asuransi.

31 PP 52 Jaminan dan komitmen yang tidak memenuhi kriteria kontrak penjaminan
32 keuangan atau bukan kontrak asuransi, dicatat sesuai dengan PSAP
33 mengenai Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.

34 PP 53 Aset atau kewajiban kontinjensi mungkin dapat timbul dari perselisihan atas
35 ketentuan yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa. Kontinjensi ini dicatat
36 sesuai dengan PSAP yang mengatur Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset
37 Kontinjensi.

38 **Pendapatan Lainnya (lihat paragraf 32)**

39 PP 54 Mitra dapat memberikan kompensasi kepada pemberi konsesi atas akses
40 terhadap aset konsesi jasa dengan menyediakan serangkaian arus masuk
41 sumber daya ekonomi yang telah ditentukan kepada pemberi konsesi, antara
42 lain:
43 (a) Pembayaran dimuka atau aliran pembayaran-pembayaran;
44 (b) Ketentuan pembagian pendapatan;

- 1 (c) Mensyaratkan mitra untuk mengurangi jumlah pembayaran oleh pemberi
2 konsesi terhadap serangkaian pembayaran yang telah ditentukan; dan
3 (d) Pembayaran sewa atas pemberian akses kepada mitra terhadap aset
4 yang menghasilkan pendapatan.
- 5 PP 55 Ketika mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau
6 imbalan lainnya kepada pemberi konsesi atas hak penggunaan aset konsesi
7 jasa selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi
8 mencatat pembayaran ini sesuai dengan PSAP yang mengatur pendapatan.
9 Saat pengakuan pendapatan ditentukan berdasarkan syarat dan ketentuan
10 yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa yang secara khusus mengatur
11 tanggung jawab pemberi konsesi untuk memberikan akses kepada mitra
12 terhadap aset konsesi jasa.
- 13 PP 56 Apabila mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau
14 imbalan lainnya kepada pemberi konsesi yang menambah nilai aset konsesi
15 jasa, hak memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi
16 jasa atau hak memperoleh pendapatan dari aset lain, setiap bagian dari
17 pembayaran yang diterima dari mitra ditangguhkan pengakuannya dalam
18 periode akuntansi diakui sebagai kewajiban (pendapatan tangguhan) sampai
19 terpenuhinya syarat pengakuan pendapatan.
- 20 PP 57 Ketika persyaratan pengakuan pendapatan dipenuhi, kewajiban (pendapatan
21 tangguhan) dikurangi karena terpenuhinya syarat pengakuan pendapatan
22 sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 32.
- 23 PP 58 Akan tetapi, mengingat sifat yang bervariasi dari berbagai jenis aset yang
24 dapat digunakan dalam perjanjian konsesi jasa, dan jumlah tahun selama
25 perjanjian beroperasi, dimungkinkan terdapat metode alternatif yang lebih
26 tepat untuk mengakui pendapatan yang dihubungkan dengan aliran masuk
27 yang ditentukan dalam perjanjian yang lebih mencerminkan konsumsi
28 ekonomi mitra atas akses terhadap aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu
29 uang. Sebagai contoh, metode anuitas yang menerapkan faktor bunga
30 majemuk yang mengakui pendapatan secara lebih merata dengan
31 menggunakan basis diskonto, dibandingkan dengan menggunakan basis
32 nominal, mungkin lebih sesuai untuk perjanjian konsesi jasa dengan jangka
33 waktu yang berlangsung selama beberapa dekade.
- 34 PP 59 Ketika pembayaran dimuka diterima dari mitra, pendapatan diakui dengan
35 cara yang paling mencerminkan konsumsi ekonomi mitra atas akses terhadap
36 aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu uang. Sebagai contoh, ketika mitra
37 diharuskan membayar cicilan tahunan selama jangka waktu perjanjian konsesi
38 jasa, atau jumlah yang telah ditentukan untuk tahun-tahun tertentu, maka
39 pendapatan diakui selama jangka waktu yang ditentukan tersebut.
- 40 PP 60 Untuk perjanjian konsesi jasa dimana mitra diberikan hak untuk memperoleh
41 pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa, pendapatan terkait
42 dengan aliran masuk manfaat ekonomi diterima ketika jasa disediakan dan
43 oleh karena itu diakui dengan dasar pengakuan yang sama dengan
44 pengurangan kewajiban (pendapatan tangguhan). Dalam hal ini, pemberi
45 konsesi akan sering bernegosiasi untuk memasukkan ketentuan bagi hasil
46 dalam perjanjian konsesi jasa dengan mitra. Bagi hasil pendapatan sebagai
47 bagian pengaturan dalam perjanjian konsesi jasa dapat didasarkan pada

- 1 semua pendapatan yang diperoleh oleh mitra, atau pada pendapatan di atas
2 ambang batas tertentu, atau pada pendapatan lebih dari yang dibutuhkan
3 mitra untuk mencapai tingkat imbal hasil yang ditentukan.
- 4 PP 61 Pemberi konsesi mengakui pendapatan yang dihasilkan dari ketentuan bagi
5 hasil pendapatan dalam perjanjian konsesi jasa pada saat diperoleh, sesuai
6 dengan substansi perjanjian yang relevan, setelah peristiwa kontinjen
7 (misalnya, pencapaian ambang batas pendapatan) dianggap telah terjadi.
8 Pemberi konsesi menerapkan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontinjensi
9 dan Aset Kontinjensi untuk menentukan kapan peristiwa kontinjensi telah
10 terjadi.
- 11 PP 62 Pendapatan dapat berasal dari pengurangan pembayaran oleh pemberi
12 konsesi di masa depan terhadap serangkaian pembayaran yang telah
13 ditentukan, atau alternatifnya mensyaratkan mitra untuk memberikan imbalan
14 nonkas dimuka kepada pemberi konsesi. Pendapatan dimaksud diakui pada
15 saat kewajiban dikurangkan.
- 16 PP 63 Ketika mitra membayar sejumlah uang sewa untuk akses terhadap aset yang
17 menghasilkan pendapatan, maka pendapatan sewa diakui sesuai dengan
18 PSAP yang mengatur pendapatan dari transaksi nonpertukaran.

19 **Penyajian dan Pengungkapan (lihat paragraf 33 – 36)**

- 20 PP 64 Pernyataan Standar ini hanya membahas pengungkapan tambahan terkait
21 dengan perjanjian konsesi jasa. Jika akuntansi untuk aspek tertentu dari
22 perjanjian konsesi jasa dibahas dalam Pernyataan Standar lain, maka pemberi
23 konsesi mengikuti persyaratan pengungkapan Pernyataan Standar tersebut
24 selain dari yang ditetapkan dalam paragraf 34.
- 25 PP 65 Selain pengungkapan yang diuraikan dalam paragraf 33 – 36, pemberi
26 konsesi juga menerapkan persyaratan penyajian dan pengungkapan yang
27 relevan dalam Pernyataan Standar lainnya karena berkaitan dengan aset,
28 kewajiban, pendapatan, dan beban yang diakui dalam Pernyataan Standar ini.

29 **Peralihan (lihat paragraf 37)**

- 30 PP 66 Pada periode penerapan awal pertama kalinya Pernyataan Standar ini, sangat
31 besar kemungkinan terdapat perjanjian konsesi jasa yang sudah berlangsung
32 lama sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, dan pemberi konsesi belum
33 mengakui aset konsesi jasa beserta kewajiban, pendapatan, dan beban terkait
34 yang terdampak. Untuk itu Pernyataan Standar ini mensyaratkan pemberi
35 konsesi pada awal periode penerapan pertama kali mengakui aset konsesi
36 jasa beserta kewajiban, pendapatan, dan beban terkait yang terdampak
37 secara retrospektif terhadap kejadian perjanjian konsesi jasa yang telah
38 dimulai di masa lalu untuk disajikan di laporan keuangan dengan mengacu
39 kepada PSAP mengenai Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan
40 Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang
41 Dihentikan.

1 PP 67 Aset konsesi jasa secara retrospektif diukur menggunakan model biaya atas
2 perolehan nilai komponen aset konsesi jasa yang diteruskan pada tanggal
3 penerapan awal bersama-sama dengan akumulasi penyusutan atau
4 akumulasi amortisasi asetnya. Dampak kumulatif penerapan awal atas
5 pengakuan komponen aset konsesi jasa dicatat sebagai penyesuaian pada
6 saldo awal perubahan ekuitas pada tanggal penerapan awal.

1 **Dasar Kesimpulan (*Basis for Conclusions*)**

2 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan*
3 *bagian dari PSAP*)

4 **Tujuan**

- 5 DK 01 Upaya pemerintah untuk melakukan kerjasama antara pemerintah dan badan
6 usaha dalam penyediaan infrastruktur dan layanan publik sudah dimulai di
7 tahun 2005 yang ditandai dengan terbitnya Peraturan Presiden (Perpres)
8 Nomor 67 tahun 2005 tentang Kerja Sama Pemerintah dengan Badan Usaha
9 dalam Penyediaan Infrastruktur. Perpres 67 tahun 2005 telah diubah beberapa
10 kali, sebelum akhirnya dicabut dan diganti dengan Perpres Nomor 38 Tahun
11 2015 tentang Kerjasama Pemerintah dengan Badan Usaha dalam
12 Penyediaan Infrastruktur. Namun demikian, sebelum tahun 2000 substansi
13 kerjasama antara pemerintah dan badan usaha sudah berlangsung dengan
14 istilah saat itu adalah kerjasama pemerintah dengan swasta.
- 15 DK 02 Pelaksanaan perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha tidak
16 lepas dari pemodelan keuangan sektor publik yang diprakarsai oleh Bank
17 Dunia dimana pemerintah memiliki dana pembiayaan yang terbatas untuk
18 penyediaan infrastruktur dan layanan publik, dan pemodelan ini dikenal secara
19 internasional sebagai *Public Private Partnership* (PPP). Keterikatan
20 pemerintah dalam perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha
21 sesungguhnya bertujuan utama untuk menyediakan layanan publik
22 sebagaimana amanat Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang
23 Pelayanan Publik dan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 96 Tahun 2012
24 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang
25 Pelayanan Publik, dan bukan semata-mata untuk pengadaan dan perolehan
26 aset barang milik negara/daerah.
- 27 DK 03 Pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk kerjasama
28 penyediaan infrastruktur disajikan di Neraca sebagai Kemitraan dalam
29 klasifikasi Aset Lainnya yang berpedoman kepada PSAP 01 tentang Penyajian
30 Laporan Keuangan. Berdasarkan definisi dalam PSAP 01, bahwa "Kemitraan"
31 adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen
32 untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan
33 menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Dengan demikian perlu
34 diuji apakah pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam penyediaan
35 infrastruktur untuk kepentingan umum dan layanan publik memenuhi adanya
36 pengendalian bersama diantara para pihak. Dalam hal pengendalian ada di
37 pihak pemerintah, maka perlu pengaturan kembali untuk penyajian pos di
38 Neraca, dan sekaligus menjadi titik kritis apakah pemanfaatan barang milik
39 negara/daerah dalam bentuk kerjasama penyediaan infrastruktur akan
40 diperlakukan akuntansinya sebagai pengaturan bersama (*joint arrangement*),
41 properti investasi, aset tetap yang dikerjasamakan-sewa, atau aset tetap yang
42 dikerjasamakan-konsesi jasa.
- 43 DK 04 Sehubungan perjanjian kerjasama antara pemerintah dan badan usaha dalam
44 penyediaan infrastruktur dan layanan publik melibatkan partisipasi badan
45 usaha di sektor swasta, maka badan usaha secara prinsip akuntansi
46 berpedoman kepada hal-hal yang diatur dalam Interpretasi Standar Akuntansi
47 Keuangan 16 dari Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan

1 Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa (ISAK 16). ISAK 16 tidak memberikan
2 pedoman prinsip akuntansi bagi pemberi konsesi dalam hal ini adalah entitas
3 pemerintah. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) meyakini bahwa
4 Pernyataan Standar ini akan meningkatkan konsistensi dan keterbandingan di
5 laporan keuangan entitas pemerintah atas transaksi dan kejadian keuangan
6 yang timbul dari perjanjian konsesi jasa.

7 Ruang Lingkup

8 DK 05 Pada awal pembahasan penyusunan standar di awal tahun 2018, KSAP
9 mengadaptasi prinsip akuntansi yang di atur dalam Pernyataan Standar
10 Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi Kerjasama Operasi
11 untuk mengatur secara sederhana transaksi pemerintah dalam perjanjian
12 kerja sama pemerintah dengan badan usaha, khususnya konsesi jasa. Namun
13 demikian dengan mempertimbangkan dan mempelajari berbagai macam
14 bentuk perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha sektor swasta,
15 perjanjian konsesi jasa mempunyai karakteristik yang berbeda sehingga
16 KSAP menyimpulkan bahwa ruang lingkup Pernyataan Standar ini lebih tepat
17 dimaksudkan sebagai sisi sebaliknya dari pengaturan dalam ISAK 16, dimana
18 pemerintah sebagai pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa. Tentu saja
19 dalam hal ini entitas pemerintah pemberi konsesi dan mitra badan usaha
20 terikat dalam perjanjian yang sama untuk menerapkan masing-masing prinsip
21 akuntansi guna menentukan pihak yang mengakui penggunaan aset konsesi
22 jasa.

23 DK 06 Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan
24 kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian konsesi jasa, KSAP
25 menyimpulkan bahwa *International Public Sector Accounting Standard*
26 (IPSAS) 32 - *Service Concession Arrangements: Grantor*, yang direvisi dan
27 efektif per 31 Januari 2018 sangat memadai untuk diadopsi. Hal ini juga akan
28 menjaga konsistensi dengan ISAK 16 sebagaimana ISAK 16 juga mengadopsi
29 International Financial Reporting Interpretations Committee 12 (IFRIC 12) –
30 *Service Concession Arrangements* yang dikeluarkan oleh International
31 Accounting Standard Board (IASB). Namun demikian, terdapat hal-hal
32 perbedaan yang membutuhkan penyesuaian untuk dapat diterapkan dalam
33 penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat/daerah misalnya regulasi
34 yang tidak memungkinkan entitas pelaporan melakukan penyusunan ulang
35 laporan keuangan (*restatement financial reports*) untuk menyajikan efek
36 perjanjian konsesi jasa di tahun awal pertama kali terjadi, dan beberapa
37 penekanan penjelasan frasa dan nomenklatur untuk harmonisasi dalam
38 menyikapi pelaksanaannya ke dalam kebijakan akuntansi dan sistem
39 akuntansi.

40 DK 07 Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi mitra yang
41 merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah pusat/daerah. Dalam
42 banyak praktik, mitra adalah entitas badan usaha sektor swasta, dalam hal ini
43 juga badan usaha milik negara/daerah (BUMN/D) berpartisipasi sebagai mitra
44 bagi pemerintah dalam penyediaan layanan publik. Namun demikian, Standar
45 Akuntansi Pemerintahan tidak dimaksudkan untuk entitas di luar pemerintah
46 pusat/daerah, termasuk suatu entitas kekayaan pemerintah pusat/daerah
47 yang dipisahkan seperti BUMN/D, karena secara prinsip akuntansinya
48 berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Untuk

1 transaksi dan kejadian sehubungan dengan perjanjian konsesi jasa, mitra
2 menerapkan ISAK 16.

3 **Pengakuan dan Pengukuran Aset Konsesi Jasa**

4 DK 08 Perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa setelah pengakuan perolehan
5 awal atau reklasifikasi sebagaimana dalam paragraf 12 Pernyataan Standar
6 ini diberikan paragraf penjelasan sebagaimana paragraf 13 sebagai
7 penekanan bahwa aset konsesi jasa dilakukan penyusutan layaknya
8 karakteristik aset yang memenuhi definisi aset tetap atau aset tak berwujud.
9 Hal ini dipandang perlu untuk diberikan paragraf penjelasan sehubungan
10 dengan pertanyaan yang berulang dari responden dan berbagai diskusi terkait
11 perlakuan penyusutan aset konsesi jasa pada beberapa kali penyampaian
12 permintaan dengar pendapat Pernyataan Standar ini kepada publik, baik
13 secara terbatas maupun publik umum.

14 DK 09 Paragraf 13 juga merespon permasalahan praktik yang terjadi terhadap isu
15 pengukuran dan penyusutan aset yang disampaikan responden dalam dengar
16 pendapat Pernyataan Standar ini bahwa aset konsesi jasa dapat terbentuk
17 dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana umumnya
18 mengklasifikasikan aset tetap pada saat memperoleh barang milik
19 negara/daerah, sehingga diperlukan penjelasan bahwa aset konsesi jasa
20 merupakan satu komponen aset yang disediakan dan digunakan oleh mitra
21 untuk penyediaan jasa pelayanan publik yang ditentukan dalam perjanjian
22 konsesi jasa.

23 DK 10 Untuk menanggapi responden pada dengar pendapat Pernyataan Standar ini
24 terkait perlakuan aset konsesi jasa pada akhir masa konsesi dan bagaimana
25 mengukurnya, KSAP mempertimbangkan perlu adanya paragraf standar yang
26 mengatur hal tersebut sebagaimana diatur dalam paragraf 14. Dalam paragraf
27 14 tersebut juga memberikan penekanan bahwa nilai wajar yang digunakan
28 pada akhir masa konsesi atas penyerahan aset oleh mitra kepada pemberi
29 konsesi menjadi barang milik negara/daerah adalah nilai buku aset yang
30 berasal dari reklasifikasi aset konsesi jasa, tidak dimaksudkan untuk dilakukan
31 penilaian ulang terlebih dahulu sebelum penyerahan ataupun suatu nilai yang
32 ditentukan dalam perjanjian.

33 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

34 DK 11 Paragraf 28 dipertimbangkan diperlukan sehubungan dengan praktik yang
35 ditemui bahwa pemberi konsesi dan/atau entitas pemerintah selain pemberi
36 konsesi menyediakan pembayaran kepada mitra atas penggunaan aset
37 konsesi jasa guna mendapatkan layanan jasa dari aset tersebut yang
38 manfaatnya dinikmati pihak ketiga atau masyarakat secara umum. Paragraf
39 28 dimaksudkan untuk memberikan penekanan dan sekaligus pembeda
40 dengan skema kewajiban keuangan bahwa pembayaran yang dilakukan oleh
41 pemberi konsesi semata-mata merupakan imbalan atas akses atau
42 pemakaian aset konsesi jasa dan bukan sebagai pengurang kewajiban yang
43 seolah-olah disamakan perlakuannya atas pembayaran yang dilakukan
44 pemberi konsesi dalam skema kewajiban keuangan.

1 **Peralihan**

- 2 DK 12 Dalam praktiknya sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas
3 pemerintah tidak mengakui dan mencatat aset konsesi jasa dan
4 liabilitas/kewajiban yang terkait, kecuali melakukan reklasifikasi aset tetap
5 menjadi aset kemitraan, jika ada, sebagaimana pengaturan dalam PSAP 01
6 sesuai dengan nilai buku dari biaya perolehannya. Penerapan pertama kali
7 Pernyataan Standar ini terhadap perjanjian konsesi jasa yang sudah
8 berlangsung sebelumnya, perlu diberikan panduan penerapan retrospektif
9 untuk dapat meneruskan nilai biaya perolehan komponen aset konsesi jasa
10 mulai dari perolehan awal pertama kali periode transaksi yang memenuhi
11 Pernyataan Standar ini beserta akumulasi penyusutan atau amortisasinya.
- 12 DK 13 Dalam pembahasan disadari dan mengemuka untuk suatu keadaan dimana
13 penerapan retrospektif atas informasi di masa lalu yang berhubungan dengan
14 biaya perolehan komponen aset konsesi jasa tidak praktis diterapkan, dan
15 mempertimbangkan untuk mengatur penerapan secara prospektif. Namun
16 demikian penerapan kedua-keduanya secara bersama-sama
17 dipertimbangkan menimbulkan ketidakseragaman diantara entitas pemerintah
18 yang terkonsolidasi dalam entitas pelaporan pemerintah dan tidak dapat
19 dibandingkan. Selain itu, perjanjian konsesi jasa secara umum terkait dengan
20 perjanjian atau perikatan jangka panjang sehingga informasi yang dibutuhkan
21 untuk mendukung nilai wajar dan informasi biaya perolehan aset konsesi jasa
22 dipertimbangkan informasinya tersedia.

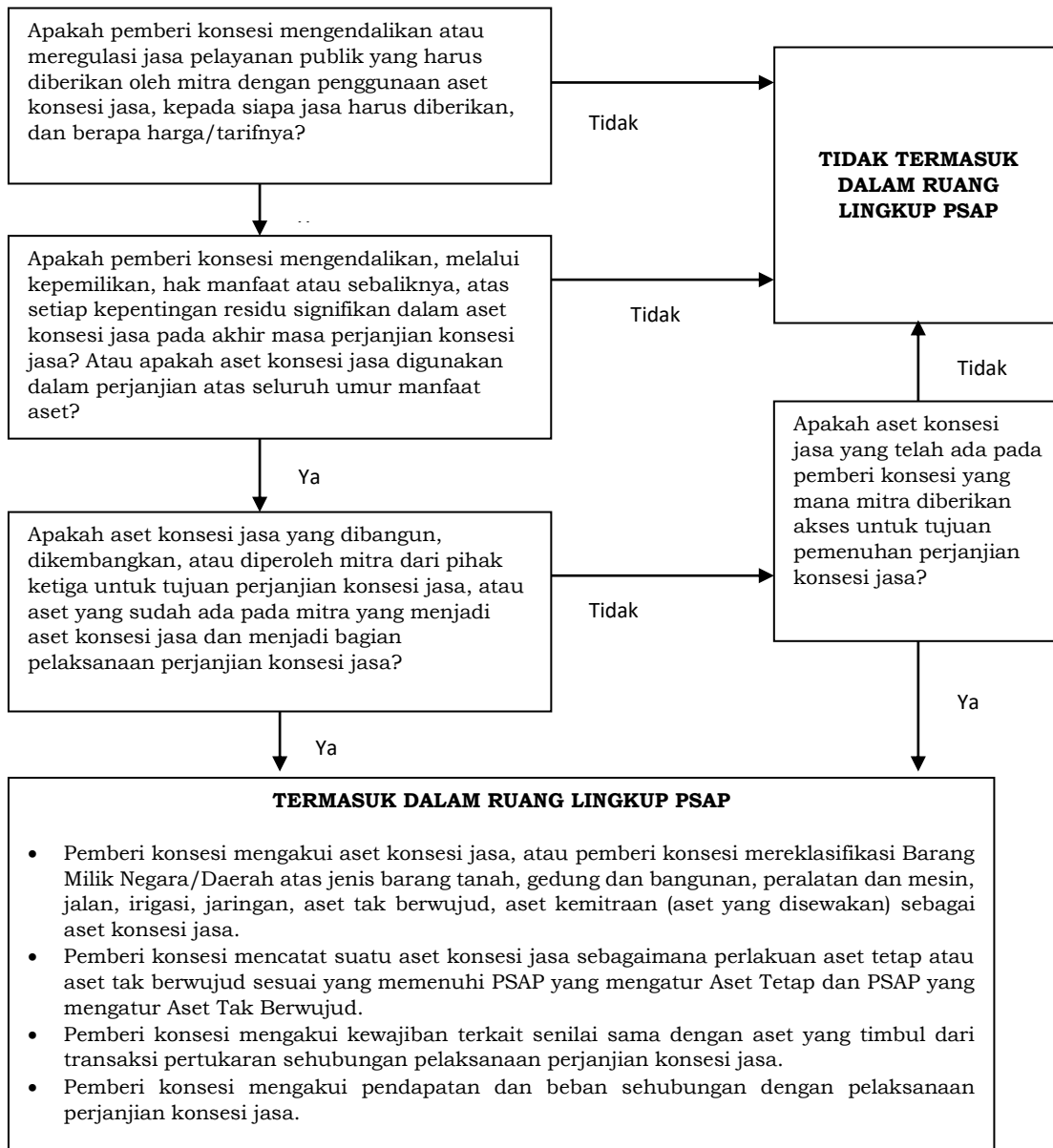
1 **Panduan Implementasi**

2 *(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan*
3 *bagian dari PSAP)*

4 PI 1 Tujuan dari Panduan Implementasi ini adalah untuk mengilustrasikan aspek-
5 aspek tertentu yang ditetapkan dalam PSAP 16.

6 **Kerangka Akuntansi untuk Perjanjian Konsesi Jasa**

7 PI 2 Diagram di bawah ini meringkas perlakuan akuntansi untuk perjanjian konsesi
8 jasa yang ditetapkan dalam PSAP 16.



1 **Referensi PSAP yang Diterapkan untuk Perjanjian Kerjasama Pemerintah**
 2 **dengan Badan Usaha**

3 PI 3 Tabel ini menggambarkan sifat jenis perjanjian kerjasama yang dilakukan
 4 antara sektor swasta badan usaha dengan entitas sektor publik pemerintah, dan
 5 menyediakan referensi PSAP untuk perjanjian kerjasama tersebut. Penyebutan
 6 jenis perjanjian kerjasama ini bersifat perikatan umum. Tujuan tabel ini untuk
 7 menunjukkan rangkaian perbedaan karakteristik yang menjadi pengaturan
 8 dalam perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha. PSAP XX tidak
 9 bertujuan untuk menyampaikan kesan bahwa terdapat pemisahan yang jelas
 10 antara persyaratan akuntansi untuk berbagai perjanjian kerjasama pemerintah
 11 dengan badan usaha.

| Kategori | Penyewa | Penyedia Jasa | | | Pemilik | |
|--|--|--|--------------------------------|------------------------|--|---|
| Jenis perjanjian yang biasanya berlaku | Sewa (misalnya, mitra menyewa aset dari pemberi konsesi) | Kontrak jasa dan/atau kontrak pemeliharaan (tugas tertentu misalnya menagih utang) | Rehabilitasi, operasi, serah | Bangun, operasi, serah | Bangun, milik, operasi | Divestasi/Privatisasi/korporasi 100% |
| Kepemilikan aset | Pemberi | | Konsesi | | Mitra | |
| Investasi modal | Pemberi Konsesi | | M i t r a | | | |
| Risiko permintaan | Dibagi | Pemberi Konsesi | Pemberi Konsesi dan/atau Mitra | | Mitra | |
| Durasi | 8-20 tahun | 1-5 tahun | 25 - 30 | | tahun | Tak terbatas (atau terbatas dengan lisensi) |
| Kepentingan residu | Pemberi | | Konsesi | | Mitra | |
| PSAP terkait | PSAP Sewa | PSAP Pendapatan Pertukaran | PSAP ini / PSAP 07 / PSAP 14 | | PSAP 07 / PSAP 14 (penghentian pengakuan) PSAP 06 | |

1 Contoh Ilustrasi

2 *(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian*
3 *dari PSAP)*

4 CI 01 Contoh ilustrasi ini bertujuan memberikan gambaran perlakuan akuntansi
5 beberapa bagian penting yang umumnya ditemukan di praktik pelaksanaan
6 perjanjian konsesi jasa. Dalam contoh ilustrasi ini disertakan 3 (tiga) contoh dari
7 sekian banyak variasi dan model perjanjian konsesi jasa yang mungkin ada
8 dalam praktik, dan ditambahkan 1 (satu) contoh ilustrasi perlakuan akuntansi
9 untuk pertama kali penerapan PSAP ini dan 1 (satu) contoh ilustrasi perlakuan
10 akuntansi ketika masa konsesi berakhir.

11 CI 02 Untuk memudahkan memahami 3 (tiga) contoh ilustrasi yang pertama,
12 diasumsikan bahwa dalam perjanjian konsesi jasa hanya menggunakan
13 rentang waktu 10 (sepuluh) tahun dan penerimaan pendapatan tahunan yang
14 diterima mitra adalah konstan sepanjang periode tahun yang diperjanjikan.
15 Pada praktiknya, rentang waktu perjanjian konsesi jasa mungkin jauh lebih lama
16 dan pendapatan tahunan dimungkinkan meningkat seiring dengan waktu.

17 CI 03 Berikut ini ketentuan-ketentuan yang umum berlaku pada semua 3 (tiga) contoh
18 ilustrasi yang pertama:

19 1) Mitra disyaratkan untuk membangun jalan dengan penyelesaian
20 pembangunannya dalam waktu dua tahun, kemudian memelihara dan
21 mengoperasikannya sesuai standar teknis yang ditetapkan selama
22 delapan tahun (yaitu tahun ke 3-10).

23 2) Mitra juga disyaratkan untuk melapisi kembali permukaan jalan apabila
24 lapisan permukaan jalan awal telah aus di bawah standar teknis yang
25 ditetapkan. Mitra mengestimasi bahwa pelapisan kembali permukaan jalan
26 tersebut dilakukan pada akhir tahun ke-8 dengan nilai wajar sebesar Rp110.

27 3) Kompensasi yang diberikan kepada mitra untuk penyediaan layanan jasa
28 publik ini yaitu:

29 a) Serangkaian pembayaran yang ditentukan; dan/atau

30 b) Pendapatan mitra yang diperoleh dari hak memperoleh penerimaan
31 dari aset konsesi jasa atau pendapatan dari aset lainnya yang diberikan
32 oleh pemberi konsesi kepada mitra.

33 4) Pemberi konsesi menyediakan aset berupa tanah untuk dapat dibangun
34 konstruksi jalan yang dibangun oleh mitra dalam rangka pelaksanaan
35 penyediaan layanan jasa publik. Nilai perolehan yang tercatat dalam barang
36 milik negara/daerah yang disajikan sebagai aset tetap di Neraca sebelum
37 penyerahan adalah sebesar Rp210.

38 5) Diasumsikan bahwa lapisan permukaan jalan awal merupakan komponen
39 terpisah dari aset konsesi jasa dan memenuhi pengakuan aset tetap sesuai
40 PSAP yang mengatur Aset Tetap pada saat pengakuan perolehan awal
41 aset konsesi jasa. Diasumsikan juga terdapat kepastian yang cukup
42 mengenai waktu dan jumlah untuk pekerjaan pelapisan ulang permukaan
43 jalan, sehingga dapat diakui sebagai komponen terpisah ketika pelapisan
44 ulang dimaksud terjadi. Namun lain hanya jika tidak terdapat kepastian yang

1 cukup mengenai waktu dan jumlah misalnya mitra kemungkinan melakukan
2 pelapisan ulang permukaan jalan di masa mendatang tetapi belum
3 dipastikan, atau kemungkinan kejadian terdapat tambahan perbaikan
4 pemeliharaan selama masa konsesi, maka atas hal ini tidak dapat diakui
5 sebagai komponen terpisah. Lebih lanjut diasumsikan bahwa perkiraan
6 biaya untuk pelapisan ulang permukaan jalan dimaksud dapat digunakan
7 untuk memperkirakan biaya perolehan awal lapisan permukaan jalan yang
8 diakui sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa. Dengan demikian,
9 lapisan permukaan jalan diakui sebagai komponen terpisah dari nilai wajar
10 perolehan awal aset konsesi jasa dan diukur pada nilai wajar estimasi dari
11 pelapisan ulang permukaan jalan serta disusutkan selama tahun ke-3
12 sampai dengan tahun ke-8. Periode penyusutan lapisan permukaan jalan
13 ini lebih pendek daripada periode penyusutan untuk konstruksi dasar jalan
14 yaitu pelapisan ulang permukaan jalan diperhitungkan terjadi selama enam
15 tahun, dan bukan 25 tahun. Selama masa tahap konstruksi, diasumsikan
16 bahwa hanya konstruksi dasar jalan yang dikerjakan dalam tahun ke-1, dan
17 jalan siap difungsikan pada akhir tahun ke-2.

18 6) Pengakuan atas komponen penggantian permukaan jalan sebagai
19 komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 juga
20 meningkatkan nilai kewajiban yang diakui oleh pemberi konsesi. Apabila
21 kewajiban dimaksud terkait dengan skema pemberian hak usaha kepada
22 mitra, maka pendapatan tambahan sehubungan dengan kenaikan ini diakui
23 secara merata selama jangka waktu perjanjian. Namun demikian, terhadap
24 pengeluaran yang mencerminkan peningkatan potensi layanan seperti jalur
25 lalu lintas baru dan bukan mengembalikan kapasitas layanan semula, maka
26 pendapatan yang timbul dari peningkatan layanan tersebut diakui jika dan
27 hanya jika telah terjadi peningkatan layanan.

28 7) Pada awal tahun ke-3, keseluruhan nilai wajar konstruksi jalan adalah
29 Rp1.082, yang terdiri dari konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 dan
30 konstruksi lapisan permukaan jalan sebesar Rp110. Nilai wajar konstruksi
31 lapisan permukaan jalan digunakan untuk memperkirakan nilai wajar
32 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan (yang memenuhi kapitalisasi
33 aset tetap atas penggantian komponen utama sesuai dengan PSAP yang
34 mengatur Aset Tetap). Estimasi umur manfaat konstruksi lapisan
35 permukaan jalan (yaitu 6 tahun) juga digunakan untuk mengestimasi
36 penyusutan atas komponen konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan
37 pada tahun ke-9 dan tahun ke-10.

38 8) Konstruksi dasar jalan memiliki masa manfaat ekonomi selama 25 tahun.
39 Pemberi konsesi melakukan perhitungan penyusutan tahunan atas aset
40 konstruksi dasar jalan tersebut secara garis lurus yaitu sebesar Rp39
41 (Rp972/25) per tahun. Untuk konstruksi lapisan permukaan jalan
42 disusutkan selama 6 tahun (tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 untuk
43 komponen awal aslinya, dan mulai tahun ke-9 untuk pelapisan ulang

- 1 permukaan jalan) secara garis lurus yaitu sebesar Rp18 (Rp110/6) per
 2 tahun.
- 3 9) Tingkat suku bunga efektif dari perjanjian konsesi jasa adalah 6,18% per
 4 tahun.
- 5 10) Diasumsikan bahwa semua arus kas terjadi pada akhir tahun.
- 6 11) Diasumsikan bahwa nilai waktu uang tidak signifikan. Paragraf PP58
 7 memberikan panduan tentang metode yang mungkin sesuai jika nilai waktu
 8 uang itu signifikan.
- 9 12) Pada akhir tahun ke-10, masa konsesi berakhir dan mitra akan
 10 menyerahkan pengoperasian jalan (aset konsesi jasa) kepada pemberi
 11 konsesi.
- 12 13) Total kompensasi kepada mitra yang digunakan pada masing-masing 3
 13 (tiga) contoh ilustrasi pertama, adalah termasuk setiap komponen dari
 14 perjanjian konsesi jasa, dan mencerminkan nilai wajar masing-masing jasa,
 15 sebagaimana disajikan dalam Tabel 1.

16
 17 Tabel 1.

18 **Nilai Wajar Komponen Pengaturan dalam Perjanjian Konsesi Jasa**

| Komponen Pengaturan | Nilai Wajar |
|---|-------------|
| Jalan – Konstruksi Dasar | Rp 972 |
| Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal | Rp 110 |
| Total Nilai Wajar Jalan | Rp 1.082 |
| Biaya Jasa Layanan Publik per Tahun | Rp 12 |
| Suku Bunga Efektif | 6,18% |

19 **Contoh 1: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada Mitra**

20 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

21 CI 04 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa mensyaratkan pemberi konsesi
 22 membayar kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai
 23 dengan tahun ke-10 sehubungan dengan ketersediaan layanan jalan untuk
 24 publik. Jumlah keseluruhan pembayaran (pembayaran dari tahun ke-3 sampai
 25 dengan tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar untuk ketersediaan setiap
 26 komponen jasa sebagaimana dalam Tabel 1. Pembayaran tersebut dimaksudkan
 27 untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar
 28 Rp12 dan biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada
 29 tahun ke-8 sebesar Rp110.

30 *Dampak pada Laporan Keuangan*

31 CI 05 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai
 32 wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri dari: konstruksi dasar jalan sebesar

- 1 Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya
2 keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32. Aset
3 konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525
4 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa
5 konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp56 dengan rincian
6 penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25) dan penyusutan
7 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6), dan
8 penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia
9 beroperasi.
- 10 CI 06 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai wajar
11 sebesar nilai yang sama dengan nilai wajar aset dalam proses konstruksi di akhir
12 tahun ke-1 masa konstruksi, yaitu sebesar Rp525. Kewajiban keuangan tersebut
13 meningkat pada akhir tahun ke-2 masa konstruksi untuk mencerminkan nilai
14 wajar penambahan konstruksi yaitu sebesar Rp525 dan biaya keuangan (finance
15 charge) atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan sebesar Rp32.
16 Sehubungan dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang telah
17 ditentukan untuk komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian konsesi
18 jasa, maka pemberi konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran yang
19 mengurangi kewajiban keuangan. Biaya keuangan (finance charge) pada tingkat
20 suku bunga implisit 6,18% diakui setiap tahun. Kewajiban keuangan selanjutnya
21 diukur pada biaya yang diamortisasi, yaitu jumlah nilai perolehan awal yang
22 diakui ditambah biaya keuangan (finance charge) atas jumlah yang dihitung
23 menggunakan metode bunga efektif dikurangi nilai pembayaran pelunasan. Nilai
24 awal kewajiban keuangan tidak termasuk komponen biaya operasional
25 penyediaan jasa layanan tahunan sebesar Rp12 dan tidak termasuk juga
26 kompensasi untuk komponen aset konstruksi pelapisan ulang, hal ini karena dua
27 komponen dimaksud menjadi pengaturan mengikat dalam perjanjian yang masih
28 belum dilaksanakan.
- 29 CI 07 Kompensasi untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan termasuk di
30 dalam serangkaian nilai pembayaran yang telah ditentukan. Tidak ada dampak
31 langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan
32 jalan, namun demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi
33 permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud
34 dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai
35 tahun ke-9. Pada saat pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dimaksud
36 terjadi dilakukan, pemberi konsesi juga mengakui kewajiban keuangan.
- 37 CI 08 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12
38 ikut diperhitungkan dalam serangkaian pembayaran yang telah ditentukan. Tidak
39 ada dampak arus kas terkait dengan biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini,
40 namun pemberi konsesi mengakuinya sebagai pengeluaran (beban) setiap
41 tahun.
- 42 CI 09 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah
43 satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan
44 komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga
45 halnya untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan
46 pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen
47 jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam
48 perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai
49 berikut:

| Komponen Kompensasi | Nilai Wajar Kompensasi | | |
|---|--|---------|----------------|
| Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500 | + 5% | Rp525 |
| Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif | Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2 | 6,18% | Rp32 |
| Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-2 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400 | + 3,75% | Rp415 |
| | | | Rp972 |
| Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100 | + 10% | Rp110 |
| | Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa | | Rp1.082 |
| Jasa Layanan Publik per Tahun | Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10 | + 20% | Rp12 |
| Jalan – Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100 | + 10% | Rp110 |

1 CI 10 Perlakuan akuntansi atas biaya layanan sesuai dengan PSAP yang mengatur
2 Penyajian Laporan Keuangan.

3 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

4 CI 11 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
5 konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-
6 1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2
7 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447 (termasuk
8 biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat
9 bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32
10 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110) adalah
11 sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|-------|-------|---|---|---|---|---|---|---|----|---------|
| Db | Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan-Nrc | 525 | 447 | - | - | - | - | - | - | - | - | 972 |
| Db | Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal-Nrc | - | 110 | - | - | - | - | - | - | - | - | 110 |
| Kr | Kewajiban Keuangan-Nrc | (525) | (557) | - | - | - | - | - | - | - | - | (1.082) |

12 CI 12 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah
13 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi
14 aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa
15 konstruksi, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa - Tanah (Pemberi Konsesi) - Nrc | 210 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 210 |
| Kr | Aset Tetap - Tanah - Nrc | (210) | - | - | - | - | - | - | - | - | - | (210) |

16 CI 13 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan
17 pembayaran kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai
18 dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan,
19 biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian konstruksi

1 pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah
 2 sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---------------------------|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|---------|
| Db | Kewajiban Keuangan – Nrc | – | – | 121 | 129 | 137 | 145 | 154 | 163 | 166 | 177 | 1.192 |
| Db | Beban Biaya Layanan – LO | – | – | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 96 |
| Db | Beban Biaya Keuangan – LO | – | – | 67 | 59 | 51 | 43 | 34 | 25 | 22 | 11 | 312 |
| Kr | Kas – Nrc | – | – | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (1.600) |

3 CI 14 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas
 4 aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar
 5 Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan konstruksi
 6 lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat
 7 teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan
 8 tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan – LO | – | – | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 312 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc | – | – | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (312) |
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal – LO | – | – | 18 | 19 | 18 | 18 | 19 | 18 | – | – | 110 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc | – | – | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | – | – | (110) |

9 CI 15 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi Jasa
 10 - Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun ke-8
 11 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah sebagai
 12 berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|----|--------|
| Db | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | 110 | – | – | 110 |
| Kr | Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | (110) | – | – | (110) |

13 CI 16 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
 14 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 sebesar

- 1 Rp110 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa (kewajiban keuangan)
2 pada saat yang sama, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | - | - | - | - | - | - | - | 110 | - | - | 110 |
| Kr | Kewajiban Keuangan – Nrc | - | - | - | - | - | - | - | (110) | - | - | (110) |

- 3 CI 17 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
4 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
5 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 dengan masa
6 manfaat teknis aset selama 6 tahun sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur
7 manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--|---|---|---|---|---|---|---|---|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO | - | - | - | - | - | - | - | - | 18 | 19 | 37 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | - | - | - | - | - | - | - | - | (18) | (19) | (37) |

- 8 CI 18 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
9 diilustrasikan pada Tabel 2, Tabel 3, dan Tabel 4. Selain itu, Tabel 5
10 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

11 **Tabel 2: Arus Kas (dalam Rupiah)**

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|----------------------------|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|---------|
| Pembayaran | - | - | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (1.600) |
| Arus masuk/ keluar neto | - | - | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (200) | (1.600) |

12 **Tabel 3: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Total |
|---|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|------|------|------|-------|
| Beban Biaya Layanan | - | - | (12) | (12) | (12) | (12) | (12) | (12) | (12) | (12) | (96) |
| Beban Biaya Keuangan | - | - | (67) | (59) | (51) | (43) | (34) | (25) | (22) | (11) | (312) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan | - | - | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (312) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal | - | - | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | - | - | (110) |
| Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan | - | - | - | - | - | - | - | - | (18) | (19) | (37) |
| Total Beban Penyusutan | - | - | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (459) |
| Surplus / (Defisit) per tahun | - | - | (136) | (129) | (120) | (112) | (104) | (94) | (91) | (81) | (867) |

Catatan:

1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada konstruksi permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.

1

Tabel 4: Neraca (dalam Rupiah)

| Tahun | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-------|---------|-------|-------|-------|-------|---------|---------|---------|---------|
| Aset Tetap – Tanah | 210 | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – |
| Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi) | – | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra) | – | 525 | 972 | 933 | 894 | 855 | 816 | 777 | 738 | 699 | 660 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra) | – | – | 110 | 92 | 73 | 55 | 37 | 18 | – | – | – |
| Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra) | – | – | – | – | – | – | – | – | 110 | 92 | 73 |
| Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra) | – | 525 | 1.082 | 1.025 | 967 | 910 | 853 | 795 | 848 | 791 | 733 |
| Kas | – | – | – | (200) | (400) | (600) | (800) | (1.000) | (1.200) | (1.400) | (1.600) |
| Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan) | – | (525) | (1.082) | (961) | (832) | (695) | (550) | (396) | (343) | (177) | – |
| Akumulasi Surplus / (Defisit) | – | – | – | (136) | (265) | (385) | (497) | (601) | (695) | (786) | (867) |

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun ke-8 ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal tidak akan sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.
2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 3.
3. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset konsesi jasa.

Tabel 5: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Saldo Awal | - | 525 | 1,082 | 961 | 832 | 695 | 550 | 396 | 343 | 177 |
| Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal | 525 | 525 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Biaya keuangan (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan | - | 32 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan | - | - | (121) | (129) | (137) | (145) | (154) | (163) | (166) | (177) |
| Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan | - | - | - | - | - | - | - | 110 | - | - |
| Saldo Akhir | 525 | 1.082 | 961 | 832 | 695 | 550 | 396 | 343 | 177 | - |

1 **Contoh 2: Pemberi Konsesi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk**
 2 **Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol**

3 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

4 CI 19 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk
 5 memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah
 6 kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan Mitra akan menerima
 7 pendapatan tarif tol sebesar Rp200 di setiap tahun dari tahun ke-3 sampai
 8 dengan tahun ke-10. Total keseluruhan penerimaan sebesar Rp1.600
 9 (pendapatan tarif tol sebesar Rp200 per tahun dari tahun ke-3 sampai dengan
 10 tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar untuk ketersediaan setiap komponen jasa
 11 sebagaimana dalam Tabel 1, dan dimaksudkan untuk kompensasi biaya
 12 konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan kompensasi
 13 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110.

14

15 *Dampak pada Laporan Keuangan*

16 CI 20 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai
 17 wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan sebesar
 18 Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya
 19 keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32 (Rp525
 20 x 6,18%). Aset konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian
 21 sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan sebesar Rp557 pada tahun
 22 ke-2 masa konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp57 dengan
 23 rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25) dan
 24 penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6),
 25 dan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi.

26 CI 21 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi konsesi
 27 mengakui kewajiban (pendapatan tangguhan) dalam skema pemberian hak

- 1 usaha kepada mitra yang mengizinkan mitra untuk memungut tarif tol sebesar
 2 Rp200 di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Kewajiban (pendapatan
 3 tanggungan) ini diakui pada saat aset konsesi jasa diakui.
- 4 CI 22 Nilai kewajiban (pendapatan tanggungan) berkurang selama periode tahun ke-3
 5 sampai dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam
 6 kurun waktu tersebut karena akses terhadap aset konsesi jasa diharapkan
 7 tersedia dalam memberikan layanan jasa publik secara merata selama masa
 8 perjanjian konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa tersebut mampu
 9 menyediakan manfaat ekonomi.
- 10 CI 23 Kompensasi kepada mitra untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
 11 adalah termasuk di dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh mitra
 12 selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak langsung arus kas
 13 sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun
 14 demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
 15 sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan
 16 mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai tahun ke-9.
- 17 CI 24 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12
 18 ikut dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra
 19 selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan
 20 keuangan atas biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak ada pengaruh
 21 terhadap arus kas karena pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas.
 22 Kejadian ini tidak diakui sebagai beban operasi karena pengakuan awal aset dan
 23 kewajiban (pendapatan tanggungan) tidak termasuk hal yang berkaitan dengan
 24 biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh mitra.
- 25 CI 25 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah
 26 satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan
 27 komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga
 28 untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan
 29 pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen
 30 jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam
 31 perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai
 32 berikut:

| Komponen Kompensasi | Nilai Wajar Kompensasi | | |
|---|--|---------|----------------|
| Jalan - Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500 | + 5% | Rp525 |
| Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif | Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2 | 6,18% | Rp32 |
| Jalan - Konstruksi Dasar Tahun Ke-2 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400 | + 3,75% | Rp415 |
| | | | Rp972 |
| Jalan - Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100 | + 10% | Rp110 |
| | Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa | | Rp1.082 |
| Jasa Layanan Publik per Tahun | Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10 | + 20% | Rp12 |
| Jalan - Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100 | + 10% | Rp110 |

1 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

2 CI 26 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
 3 konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-
 4 1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2
 5 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447 (termasuk
 6 biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat
 7 bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32
 8 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110) adalah
 9 sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|-------|-------|---|---|---|---|---|---|---|----|---------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc | 525 | 447 | - | - | - | - | - | - | - | - | 972 |
| Db | Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc | - | 110 | - | - | - | - | - | - | - | - | 110 |
| Kr | Kewajiban – Pendapatan Tanggung – Nrc | (525) | (557) | - | - | - | - | - | - | - | - | (1.082) |

10 CI 27 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah
 11 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi
 12 aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa
 13 konstruksi, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|------------------------------------|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Tanah – Nrc | 210 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 210 |
| Kr | Aset Tetap – Tanah – Nrc | (210) | - | - | - | - | - | - | - | - | - | (210) |

14 CI 28 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
 15 (pendapatan tanggungan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan
 16 sebesar Rp135 (Rp1.082/8 tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun ke-3
 17 sampai dengan tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp190 (Rp135 +
 18 (Rp110/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi pelapisan
 19 ulang permukaan jalan pada tahun ke-8, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--------------------------------------|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|---------|
| Db | Kewajiban - Pndptan Tangguhn -Nrc | - | - | 135 | 135 | 135 | 136 | 135 | 135 | 190 | 191 | 1.192 |
| Kr | Pendapat an – LO | - | - | (135) | (135) | (135) | (136) | (135) | (135) | (190) | (191) | (1.192) |

20 CI 29 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas
 21 aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan
 22 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan
 23 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur
 24 manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat
 25 layanan jalan tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan - LO | - | - | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 312 |
| Kr | Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc | - | - | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (312) |
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO | - | - | 18 | 19 | 18 | 18 | 19 | 18 | - | - | 110 |
| Kr | Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc | - | - | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | - | - | (110) |

- 1 CI 30 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi Jasa
2 - Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun ke-8
3 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah sebagai
4 berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|----|--------|
| Db | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc | - | - | - | - | - | - | - | 110 | - | - | 110 |
| Kr | Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc | - | - | - | - | - | - | - | (110) | - | - | (110) |

- 5 CI 31 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
6 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa sebesar Rp110 pada tahun
7 ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa (pendapatan tangguhan)
8 pada saat yang sama, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc | - | - | - | - | - | - | - | 110 | - | - | 110 |
| Kr | Kewajiban - Pendapatan Tangguhan - Nrc | - | - | - | - | - | - | - | (110) | - | - | (110) |

- 9 CI 32 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
10 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
11 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18
12 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO | - | - | - | - | - | - | - | - | 18 | 19 | 37 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsepsi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | - | - | - | - | - | - | - | - | (18) | (19) | (37) |

1 CI 33 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
2 diilustrasikan pada Tabel 6 dan Tabel 7. Selain itu, Tabel 8 menunjukkan mutasi
3 perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan).

4 Arus kas

5 CI 34 Sehubungan tidak ada pembayaran yang dilakukan kepada mitra, maka tidak
6 ada pencatatan dan penyajian arus kas untuk contoh ilustrasi 2 ini.

Tabel 6: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Total |
|---|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|-------|
| Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) | - | - | 135 | 135 | 135 | 136 | 135 | 135 | 190 | 191 | 1.192 |
| Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan | - | - | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (312) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal | - | - | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | - | - | (110) |
| Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan | - | - | - | - | - | - | - | - | (18) | (19) | (37) |
| Total Beban Penyusutan | - | - | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (459) |
| Surplus/ (Defisit) LO | - | - | 78 | 77 | 78 | 79 | 77 | 78 | 133 | 133 | 733 |

Catatan:

1. Penyusutan tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada konstruksi permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.
3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) memasukkan perhitungan pendapatan dari tambahan kewajiban yang berasal dari penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan (Tabel 7).
4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.

Tabel 7: Neraca (dalam Rupiah)

| Tahun | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-------|---------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-----|
| Aset Tetap - Tanah | 210 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi) | - | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra) | - | 525 | 972 | 933 | 894 | 855 | 816 | 777 | 738 | 699 | 660 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra) | - | - | 110 | 92 | 73 | 55 | 37 | 18 | - | - | - |
| Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra) | - | - | - | - | - | - | - | - | 110 | 92 | 73 |
| Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra) | - | 525 | 1.082 | 1.025 | 967 | 910 | 853 | 795 | 848 | 791 | 733 |
| Kas | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tangguhan) | - | (525) | (1.082) | (947) | (812) | (677) | (541) | (406) | (381) | (191) | - |
| Akumulasi Surplus / (Defisit) | - | - | - | 78 | 155 | 233 | 312 | 389 | 467 | 600 | 733 |

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun ke-8 ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan, dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan tanah diakui.
2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 6.
3. Kewajiban (pendapatan tangguhan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset konsesi jasa.

Tabel 8: Mutasi Perubahan Kewajiban - Pendapatan Tangguhan (dlm Rp)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Saldo Awal | - | 525 | 1.082 | 947 | 812 | 677 | 541 | 406 | 381 | 191 |
| Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal | 525 | 525 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan/dikapita lisasi ke konstruksi aset | - | 32 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Pendapatan (pengurangan kewajiban-pendapatan tangguhan) | - | - | (135) | (135) | (135) | (136) | (135) | (135) | (190) | (191) |
| Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan | - | - | - | - | - | - | - | 110 | - | - |
| Saldo Akhir | 525 | 1.082 | 947 | 812 | 677 | 541 | 406 | 381 | 191 | - |

1 **Contoh 3: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran dan juga**
2 **Memberikan Hak Usaha Kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna**
3 **Jalan Tol**

4 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

5 CI 35 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk
6 memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah
7 kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan mitra akan menerima
8 pendapatan tarif tol sebesar Rp100 di setiap tahun mulai dari tahun ke-3 sampai
9 dengan tahun ke-10. Perjanjian konsesi jasa juga mengatur bahwa pemberi
10 konsesi melakukan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan kepada
11 mitra sebesar Rp100 setiap tahun. Nilai wajar dari hak pungut tarif tol dan
12 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dipertimbangkan sebagai
13 kompensasi yang setara bagi operator (yaitu 50% dari setiap bentuk skema
14 kompensasi yang diberikan kepada mitra).

15 *Dampak pada Laporan Keuangan*

16 CI 36 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai
17 wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan sebesar
18 Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya
19 keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32
20 (Rp525 x 6,18%). Aset konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan
21 rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan Rp525 pada tahun
22 ke-2 masa konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp57
23 dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25)

- 1 dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18
2 (Rp110/6), dan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia
3 beroperasi.
- 4 CI 37 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi konsesi
5 mengakui kewajiban, baik kewajiban berupa pendapatan tangguhan (skema
6 pemberian hak usaha kepada mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp100
7 per tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) maupun kewajiban
8 keuangan (skema kewajiban keuangan untuk melakukan pembayaran kepada
9 mitra sebesar Rp100 mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10).
10 Kewajiban (pendapatan tangguhan) dan kewajiban keuangan diakui pada saat
11 aset konsesi jasa diakui pada akhir tahun ke-1 masa konstruksi yaitu sebesar
12 Rp525. Kewajiban (pendapatan tangguhan) dan kewajiban keuangan meningkat
13 pada akhir tahun ke-2 masa konstruksi dengan menambahkan nilai wajar
14 sebesar Rp525 dan biaya keuangan (*finance charge*) atas kewajiban keuangan
15 yang belum diselesaikan.
- 16 CI 38 Kewajiban pemberi konsesi terkait dengan skema pemberian hak usaha
17 kepada mitra untuk memungut tarif kepada pengguna jalan tol dan skema
18 pembayaran kepada mitra (kewajiban keuangan) dianggap sebagai dua hal
19 yang terpisah. Oleh karena itu, untuk jenis perjanjian konsesi jasa ini perlu
20 memisahkan imbalan yang diberikan pemberi konsesi kepada mitra menjadi
21 dua bagian, yaitu kewajiban (pendapatan tangguhan) dan kewajiban keuangan.
- 22 CI 39 Kewajiban sebesar Rp525 (diakui secara merata pada akhir tahun ke-1 dan
23 tahun ke-2 masa konstruksi) berkurang selama periode tahun ke-3 sampai
24 dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam kurun
25 waktu tersebut karena pendapatan tol diharapkan diperoleh secara merata
26 selama masa perjanjian konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa
27 tersebut mampu menyediakan manfaat jasa pelayanan publik.
- 28 CI 40 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai wajar
29 sebesar setengah dari nilai wajar aset konsesi jasa yaitu Rp525, dan diakui
30 secara merata pada akhir tahun ke-1 dan tahun ke-2 masa konstruksi. Untuk
31 kewajiban (pendapatan tangguhan) dalam skema pemberian hak usaha kepada
32 mitra diakui sebesar setengah bagian lainnya dari nilai wajar aset konsesi jasa.
33 Kewajiban keuangan juga meningkat pada akhir tahun ke-2 sehubungan dengan
34 adanya biaya keuangan (*finance charge*) atas kewajiban keuangan yang belum
35 diselesaikan.
- 36 CI 41 Sehubungan dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang telah
37 ditentukan untuk komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian konsesi
38 jasa, maka pemberi konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran yang
39 mengurangi kewajiban keuangan. Biaya keuangan (*finance charge*) pada tingkat
40 suku bunga implisit 6,18% diakui setiap tahun. Kewajiban keuangan selanjutnya
41 diukur pada biaya yang diamortisasi, yaitu jumlah nilai perolehan awal yang
42 diakui ditambah biaya keuangan (*finance charge*) atas jumlah yang dihitung
43 menggunakan metode bunga efektif dikurangi nilai pembayaran pelunasan.
- 44 CI 42 Mitra diberikan kompensasi atas pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
45 sebesar Rp110 yaitu setara dengan tarif jalan tol yang diharapkan diperoleh mitra
46 selama masa perjanjian konsesi jasa dan serangkaian pembayaran yang telah
47 ditentukan sebelumnya (yaitu, 50% untuk masing-masing skema). Tidak ada
48 dampak langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi

- 1 permukaan jalan, namun demikian, pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang
 2 konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang
 3 dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6)
 4 mulai tahun ke-9.
- 5 CI 43 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12
 6 ikut dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra
 7 selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan
 8 keuangan atas biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak ada pengaruh
 9 terhadap arus kas karena pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas.
 10 Kejadian ini tidak diakui sebagai beban operasi karena pengakuan awal aset dan
 11 kewajiban (pendapatan tangguhan) tidak termasuk hal yang berkaitan dengan
 12 biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh mitra.
- 13 CI 44 Mitra diberikan kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan
 14 sebesar Rp12 yaitu setara dengan tarif tol yang diharapkan diperoleh mitra
 15 selama masa konsesi dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan
 16 sebelumnya (yaitu, 50% untuk masing-masing skema). Tidak ada dampak
 17 langsung arus kas sehubungan dengan biaya penyediaan jasa pelayanan publik
 18 ini karena pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas. Namun demikian,
 19 pemberi konsesi mengakui beban tahunan untuk bagian dari serangkaian
 20 pembayaran yang ditentukan yaitu sebesar Rp6. Tidak ada dampak terhadap
 21 laporan keuangan atas sisa nilai Rp6 atas biaya penyediaan jasa pelayanan
 22 publik. Sisa nilai tersebut tidak diakui sebagai beban operasi karena nilai wajar
 23 perolehan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan) tidak termasuk hal
 24 yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh mitra.
- 25 CI 45 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah
 26 satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan
 27 komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga
 28 untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan
 29 pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen
 30 jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam
 31 perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai
 32 berikut:

| Komponen Kompensasi | Nilai Wajar Kompensasi | | |
|---|--|---------|----------------|
| Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500 | + 5% | Rp525 |
| Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif | Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2 | 6,18% | Rp32 |
| Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-2 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400 | + 3,75% | Rp415 |
| | | | Rp972 |
| Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100 | + 10% | Rp110 |
| | Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa | | Rp1.082 |
| Jasa Layanan Publik per Tahun | Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10 | + 20% | Rp12 |
| Jalan – Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8 | Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100 | + 10% | Rp110 |

1 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

2 CI 46 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
 3 konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-
 4 1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2
 5 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447(termasuk
 6 biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat
 7 bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32
 8 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110), serta
 9 biaya keuangan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di
 10 tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%), serta pembagian skema kompensasi
 11 berupa kewajiban keuangan dan pemberian hak usaha masing-masing 50%
 12 dari nilai perolehan awal aset konsesi jasa, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|-------|-------|---|---|---|---|---|---|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc | 525 | 447 | - | - | - | - | - | - | - | - | 972 |
| Db | Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc | - | 110 | - | - | - | - | - | - | - | - | 110 |
| Kr | Kewajiban Keuangan – Nrc | (263) | (262) | - | - | - | - | - | - | - | - | (541) |
| Kr | Kewajiban – Pendapatan Tanggungan – Nrc | (262) | (263) | | | | | | | | | (541) |

13 CI 47 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah
 14 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi
 15 aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa
 16 konstruksi, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|------------------------------------|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Tanah – Nrc | 210 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 210 |
| Kr | Aset Tetap – Tanah – Nrc | (210) | - | - | - | - | - | - | - | - | - | (210) |

17 CI 48 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan
 18 pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-3 sampai
 19 dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk mengganti biaya konstruksi jalan,
 20 biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian konstruksi
 21 pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah
 22 sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|------------------------------|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| Db | Kewajiban Keuangan - Nrc | - | - | 61 | 64 | 68 | 72 | 77 | 82 | 83 | 89 | 596 |
| Db | Beban Biaya Layanan – LO | - | - | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 48 |
| Db | Beban Biaya Keuangan - LO | - | - | 33 | 30 | 26 | 22 | 17 | 12 | 11 | 5 | 156 |
| Kr | Kas – Nrc | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (800) |

- 1 CI 49 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
 2 (pendapatan tangguhan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan
 3 sebesar Rp68 (Rp541/8 tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun ke-3
 4 sampai dengan tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp96 (Rp68 +
 5 (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi pelapisan
 6 ulang permukaan jalan pada tahun ke-8, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|------------------------------------|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|--------|
| Db | Kewajiban Pendapatan Tangguhan Nrc | - | - | 68 | 67 | 68 | 67 | 68 | 67 | 96 | 95 | 596 |
| | | | | | | | | | | | | |
| Kr | Pendapatan LO | - | - | (68) | (67) | (68) | (67) | (68) | (67) | (96) | (95) | (596) |

- 7 CI 50 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas
 8 aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan
 9 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan
 10 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur
 11 manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat
 12 layanan jalan tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan - LO | - | - | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 312 |
| | | | | | | | | | | | | |
| Kr | Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc | - | - | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (312) |
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO | - | - | 18 | 19 | 18 | 18 | 19 | 18 | - | - | 110 |
| | | | | | | | | | | | | |
| Kr | Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc | - | - | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | - | - | (110) |

- 13 CI 51 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi Jasa
 14 – Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun ke-8
 15 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah sebagai
 16 berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|----|--------|
| Db | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc | - | - | - | - | - | - | - | 110 | - | - | 110 |
| | | | | | | | | | | | | |
| Kr | Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc | - | - | - | - | - | - | - | (110) | - | - | (110) |

- 1 CI 52 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
 2 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 dan
 3 meningkatkan nilai kompensasi masing-masing 50% untuk kewajiban
 4 keuangan dan kewajiban pendapatan tangguhan pada saat yang sama sebesar
 5 Rp55 (110 x 50%), adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--|---|---|---|---|---|---|---|------|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | 110 | – | – | 110 |
| Kr | Kewajiban Keuangan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | (55) | – | – | (55) |
| Kr | Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | (55) | – | – | (55) |

- 6 CI 53 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
 7 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
 8 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18
 9 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO | – | – | – | – | – | – | – | – | 18 | 19 | 37 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | – | (18) | (19) | (37) |

- 10 CI 54 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
 11 diilustrasikan pada Tabel 9, Tabel 10, dan Tabel 11. Selain itu, Tabel 12
 12 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan) dan Tabel
 13 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

Tabel 9: Arus Kas (dalam Rupiah)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|----------------------------|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| Pembayaran | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (800) |
| Arus masuk /keluar neto | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (800) |

Tabel 10: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Total |
|--|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|-------|
| Pendapatan (pengurangan kewajiban -pendapatan tangguhan) | - | - | 68 | 67 | 68 | 67 | 68 | 67 | 96 | 95 | 596 |
| Beban Biaya Layanan | - | - | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (48) |
| Beban Biaya Keuangan | - | - | (33) | (30) | (26) | (22) | (17) | (12) | (11) | (5) | (156) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan | - | - | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (312) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal | - | - | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | - | - | (110) |
| Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan | - | - | - | - | - | - | - | - | (18) | (19) | (37) |
| Total Beban Penyusutan | - | - | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (459) |
| Surplus/ (Defisit) LO | - | - | (28) | (27) | (21) | (18) | (13) | (8) | 22 | 26 | (67) |

Catatan:

1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan di tahun ke 9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.
3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan (Tabel 3.3).
4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.

Tabel 11: Neraca (dalam Rupiah)

| Tahun | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-------|---------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Aset Tetap – Tanah | 210 | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – |
| Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi) | – | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra) | – | 525 | 972 | 933 | 894 | 855 | 816 | 777 | 738 | 699 | 660 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra) | – | – | 110 | 92 | 73 | 55 | 37 | 18 | – | – | – |
| Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra) | – | – | – | – | – | – | – | – | 110 | 92 | 73 |
| Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra) | – | 525 | 1.082 | 1.025 | 967 | 910 | 853 | 795 | 848 | 791 | 733 |
| Kas | – | – | – | (100) | (200) | (300) | (400) | (500) | (600) | (700) | (800) |
| Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tanggungan) | – | (262) | (541) | (473) | (406) | (338) | (271) | (203) | (191) | (95) | – |
| Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan) | – | (263) | (541) | (480) | (416) | (348) | (276) | (199) | (172) | (89) | – |
| Total Kewajiban Konsesi Jasa | – | (525) | (1.082) | (953) | (822) | (686) | (547) | (402) | (363) | (184) | – |
| Akumulasi Surplus / (Defisit) | – | – | – | (28) | (55) | (76) | (94) | (107) | (115) | (93) | (67) |

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun 8, ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.
2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di akhir tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 10.
3. Kewajiban (pendapatan tanggungan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.
4. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.

Tabel 12: Mutasi Perubahan Kewajiban - Pendapatan Tangguhan (dlm Rp)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-----|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Saldo Awal | - | 262 | 541 | 473 | 406 | 338 | 271 | 203 | 191 | 95 |
| Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal | 262 | 263 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan ke konstruksi aset | - | 16 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) | - | - | (68) | (67) | (68) | (67) | (68) | (67) | (96) | (95) |
| Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan | - | - | - | - | - | - | - | 55 | - | - |
| Saldo Akhir | 262 | 541 | 473 | 406 | 338 | 271 | 203 | 191 | 95 | - |

Tabel 13: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-----|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Saldo Awal | - | 263 | 541 | 480 | 416 | 348 | 276 | 199 | 172 | 89 |
| Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal | 263 | 262 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Biaya keuangan (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan | - | 16 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan | - | - | (61) | (64) | (68) | (72) | (77) | (82) | (83) | (89) |
| Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan | - | - | - | - | - | - | - | 55 | - | - |
| Saldo Akhir | 263 | 541 | 480 | 416 | 348 | 276 | 199 | 172 | 89 | - |

1 Contoh 4: Awal Penerapan Secara Retrospektif

2 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian dan Kondisi pada Periode*
3 *Peralihan Awal Penerapan*

4 CI 55 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk
5 memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah
6 kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan Mitra akan menerima
7 pendapatan tarif tol sebesar Rp100 di setiap tahun mulai dari tahun ke-3 sampai
8 dengan tahun ke-10. Perjanjian konsesi jasa juga mengatur bahwa pemberi
9 konsesi melakukan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan kepada
10 mitra sebesar Rp100 setiap tahun. Nilai wajar dari hak pungut tarif tol dan
11 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dipertimbangkan sebagai
12 kompensasi yang setara bagi operator (yaitu 50% dari setiap bentuk skema
13 kompensasi yang diberikan kepada mitra).

1 CI 56 Pada saat awal penerapan pertama kali Penyataan Standar ini, perjanjian
 2 konsesi jasa secara bersamaan telah berlangsung dan berjalan di periode tahun
 3 ke-7. Pemberi konsesi belum pernah melakukan pengakuan atas komponen aset
 4 konsesi jasa yang disediakan oleh mitra di akhir tahun ke-2 sebesar nilai
 5 wajarnya yaitu sebesar Rp1.050,- dan demikian halnya pemberi konsesi juga
 6 tidak mengakui kewajiban, baik kewajiban - pendapatan tangguhan (skema
 7 pemberian hak usaha kepada mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp100 per
 8 tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) maupun kewajiban
 9 keuangan (skema kewajiban keuangan untuk melakukan pembayaran kepada
 10 mitra sebesar Rp100 per tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke -
 11 10). Terhadap serangkaian pembayaran kepada mitra dari tahun ke-3 sampai
 12 dengan tahun ke-6 telah dicatat pembayaran sebesar Rp100 per tahun dan
 13 disajikan sebagai beban – LO pada masing-masing tahun berkenaan
 14 transaksinya.

15 CI 57 Nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa tersedia
 16 informasinya dari berbagai sumber dokumen yang andal dengan informasi
 17 sebagaimana pada Tabel 1, dan biaya modal atau biaya konstruksi serta biaya
 18 yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan
 19 pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa tidak praktis
 20 untuk dihitung dari perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa.

21 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

22 CI 58 Contoh jurnal penyesuaian pengakuan aset dan kewajiban konsesi jasa pada
 23 tahun ke-7 awal penerapan Penyataan Standar ini secara retrospektif, adalah
 24 sebagai berikut: (ilustrasi teknik penjurnalan dilakukan beberapa tahap untuk
 25 menunjukkan rekonstruksi secara retrospektif nilai yang digunakan dan perkiraan
 26 akun jurnal yang terdampak)

27 Contoh jurnal penyesuaian pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
 28 konsesi jasa secara retrospektif sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082,
 29 yang terdiri dari: konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 (nilai wajar perolehan awal
 30 konstruksi dasar jalan Rp940 ditambah biaya keuangan terkait biaya konstruksi
 31 dasar jalan di tahun ke-1 yang dikapitalisasi sebesar Rp32); dan nilai wajar
 32 perolehan awal konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110, serta
 33 pembagian skema kompensasi berupa kewajiban keuangan sebesar Rp541
 34 (Rp1.082 x 50%) dan pemberian hak usaha sebesar Rp541 (Rp1.082 x 50%)
 35 untuk masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset konsesi jasa, adalah
 36 sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc | - | - | - | - | - | - | 972 | - | - | - | 972 |
| Db | Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc | - | - | - | - | - | - | 110 | - | - | - | 110 |
| Kr | Kewajiban Keuangan – Nrc | - | - | - | - | - | - | (541) | - | - | - | (541) |
| Kr | Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc | - | - | - | - | - | - | (541) | - | - | - | (541) |

1 Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penyusutan aset konsesi jasa
 2 tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 pada awal penerapan secara retrospektif
 3 pada saldo awal tahun ke-7, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|---|----|--------|
| Db | Koreksi Ekuitas | - | - | - | - | - | - | 229 | - | - | - | 229 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan - Nrc | - | - | - | - | - | - | (156) | - | - | - | (156) |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc | - | - | - | - | - | - | (73) | - | - | - | (73) |

4 Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penambahan dan/atau
 5 pengurangan/amortisasi kewajiban - pendapatan tangguhan dan kewajiban
 6 keuangan secara retrospektif setelah pengakuan perolehan awal aset konsesi
 7 jasa, masing-masing sebesar Rp270 (Rp541/8 x 4 periode amortisasi tahun ke-
 8 3 sampai dengan tahun ke-6) dan Rp265 (Rp541 dikurangi 4 tahun pembayaran
 9 kepada mitra untuk perhitungan komponen aset tahun ke-3 sampai dengan tahun
 10 ke-6), adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|-------|---|---|----|--------|
| Db | Kewajiban Keuangan – Nrc | - | - | - | - | - | - | 265 | - | - | - | 265 |
| Db | Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc | - | - | - | - | - | - | 270 | - | - | - | 270 |
| Kr | Koreksi Ekuitas | - | - | - | - | - | - | (535) | - | - | - | (535) |

11 Ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang tersaji
 12 sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi aset konsesi
 13 jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-7 awal penerapan
 14 Penyataan Standar ini secara retrospektif, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--|---|---|---|---|---|---|-------|---|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa - Tanah - Nrc | - | - | - | - | - | - | 210 | - | - | - | 210 |
| Kr | Aset Tetap/Aset Kemitraan - Tanah - Nrc | - | - | - | - | - | - | (210) | - | - | - | (210) |

15 CI 59 Ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan pembayaran
 16 kepada mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-7 sampai dengan tahun
 17 ke-10 yang dimaksudkan untuk mengganti bagian biaya konstruksi jalan, bagian
 18 biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan bagian biaya penggantian
 19 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110,
 20 adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|------------------------------|---|---|---|---|---|---|-------|-------|-------|-------|--------|
| Db | Kewajiban Keuangan – Nrc | - | - | - | - | - | - | 77 | 82 | 83 | 89 | 331 |
| Db | Beban Biaya Layanan – LO | - | - | - | - | - | - | 6 | 6 | 6 | 6 | 24 |
| Db | Beban Biaya Keuangan – LO | - | - | - | - | - | - | 17 | 12 | 11 | 5 | 45 |
| Kr | Kas – Nrc | - | - | - | - | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (400) |

1 CI 60 Contoh ilustrasi jurnal transaksi untuk pengakuan pendapatan dan
 2 amortisasi/pengurangan nilai kewajiban – pendapatan tangguhan secara garis
 3 lurus sebesar Rp68 (Rp541/8) di tahun ke-7 dan nilainya bertambah sebesar
 4 Rp96 (Rp68 + (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan
 5 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8, adalah sebagai
 6 berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--|---|---|---|---|---|---|------|------|------|------|--------|
| Db | Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc | – | – | – | – | – | – | 68 | 67 | 96 | 95 | 326 |
| Kr | Pendapatan – LO | – | – | – | – | – | – | (68) | (67) | (96) | (95) | (326) |

7 CI 61 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas
 8 aset secara garis lurus di tahun ke-7 sampai dengan tahun ke-10 sebesar Rp39
 9 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) untuk konstruksi dasar jalan dan
 10 sebesar Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|------|------|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan - LO | – | – | – | – | – | – | 39 | 39 | 39 | 39 | 156 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc | – | – | – | – | – | – | (39) | (39) | (39) | (39) | (156) |
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO | – | – | – | – | – | – | 19 | 18 | – | – | 37 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc | – | – | – | – | – | – | (19) | (18) | – | – | (37) |

11 CI 62 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
 12 sebesar Rp110 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun
 13 ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban (pendapatan tangguhan) sebesar Rp55
 14 (Rp110 x 50%) dan kewajiban keuangan sebesar Rp55 (Rp110 x 50%) pada
 15 saat yang sama untuk masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset
 16 konsesi jasa, adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|--|---|---|---|---|---|---|---|------|---|----|--------|
| Db | Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | 110 | – | – | 110 |
| Kr | Kewajiban Keuangan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | (55) | – | – | (55) |
| Kr | Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc | – | – | – | – | – | – | – | (55) | – | – | (55) |

17 CI 63 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
 18 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
 19 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18
 20 (Rp110/6 tahun umur teknis aset), adalah sebagai berikut:

| Tahun | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|------|------|--------|
| Db | Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO | - | - | - | - | - | - | - | - | 18 | 19 | 37 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Konsepsi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc | - | - | - | - | - | - | - | - | (18) | (19) | (37) |

1 CI 64 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
2 diilustrasikan pada Tabel 14, Tabel 15, dan Tabel 16. Selain itu, Tabel 17
3 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan) dan Tabel
4 18 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

5 **Tabel 14: Arus Kas (dalam Rupiah)**

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Jumlah |
|-------------------------|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| Pembayaran | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (800) |
| Arus masuk /keluar neto | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (800) |

6 **Tabel 15: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | Total |
|---|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|-------|
| Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) | - | - | 68 | 67 | 68 | 67 | 68 | 67 | 96 | 95 | 596 |
| Beban Biaya Layanan | - | - | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (48) |
| Beban Biaya Keuangan | - | - | (33) | (30) | (26) | (22) | (17) | (12) | (11) | (5) | (156) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan | - | - | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (312) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal | - | - | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | - | - | (110) |
| Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan | - | - | - | - | - | - | - | - | (18) | (19) | (37) |
| Total Beban Penyusutan | - | - | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (459) |
| Surplus/ (Defisit) LO | - | - | (28) | (27) | (21) | (18) | (13) | (8) | 22 | 26 | (67) |

Catatan:

1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan di tahun ke 9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.
3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan (Tabel 3.3).
4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.

Tabel 16: Neraca (dalam Rupiah)

| Tahun | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-------|---------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Aset Tetap - Tanah | 210 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi) | - | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra) | - | 525 | 972 | 933 | 894 | 855 | 816 | 777 | 738 | 699 | 660 |
| Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra) | - | - | 110 | 92 | 73 | 55 | 37 | 18 | - | - | - |
| Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra) | - | - | - | - | - | - | - | - | 110 | 92 | 73 |
| Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra) | - | 525 | 1.082 | 1.025 | 967 | 910 | 853 | 795 | 848 | 791 | 733 |
| Kas | - | - | - | (100) | (200) | (300) | (400) | (500) | (600) | (700) | (800) |
| Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tangguhan) | - | (262) | (541) | (473) | (406) | (338) | (271) | (203) | (191) | (95) | - |
| Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan) | - | (263) | (541) | (480) | (416) | (348) | (276) | (199) | (172) | (89) | - |
| Total Kewajiban Konsesi Jasa | - | (525) | (1.082) | (953) | (822) | (686) | (547) | (402) | (363) | (184) | - |
| Akumulasi Surplus/Defisit | - | - | - | (28) | (55) | (76) | (94) | (107) | (115) | (93) | (67) |

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun 8, ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.
2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di akhir tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 10.
3. Kewajiban (pendapatan tangguhan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.
4. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.

Tabel 17: Mutasi Perubahan Kewajiban -Pendapatan Tangguhan (dlm Rp)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-----|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Saldo Awal | - | 262 | 541 | 473 | 406 | 338 | 271 | 203 | 191 | 95 |
| Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal | 262 | 263 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan ke konstruksi aset | - | 16 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) | - | - | (68) | (67) | (68) | (67) | (68) | (67) | (96) | (95) |
| Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan | - | - | - | - | - | - | - | 55 | - | - |
| Saldo Akhir | 262 | 541 | 473 | 406 | 338 | 271 | 203 | 191 | 95 | - |

Tabel 18: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|-----|-----|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Saldo Awal | - | 263 | 541 | 480 | 416 | 348 | 276 | 199 | 172 | 89 |
| Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal | 263 | 262 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Biaya keuangan (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan | - | 16 | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan | - | - | (61) | (64) | (68) | (72) | (77) | (82) | (83) | (89) |
| Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan | - | - | - | - | - | - | - | 55 | - | - |
| Saldo Akhir | 263 | 541 | 480 | 416 | 348 | 276 | 199 | 172 | 89 | - |

1 Contoh 5: Berakhirnya Perjanjian pada Tanggal Akhir Periode Konsesi Jasa**2 Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian**

3 CI 65 Perjanjian konsesi jasa dengan pembagian skema kompensasi kewajiban
4 keuangan dan pemberian hak usaha kepada mitra berakhir di akhir tahun ke-10.
5 Pada tahun ke-10 sebelum aset konsesi jasa berupa jaringan jalan tol
6 diserahkan di awal tahun ke-11 kepada pemberi konsesi, mitra
7 melakukan pemeliharaan dan perbaikan untuk memenuhi kondisi aset sesuai
8 dengan perjanjian dan mengeluarkan biaya sebesar Rp25. Pengeluaran mitra
9 atas pemeliharaan aset di akhir tahun ke-10 ini tidak mengakibatkan
10 penambahan nilai aset konsesi jasa.

11 CI 66 Pada awal tahun ke-11 sesuai dengan berita acara serah terima, mitra
12 menyerahkan pengoperasian jalan berikut aset konsesi jasa berupa jaringan
13 jalan tol kepada pemberi konsesi. Atas serah terima ini, pemberi konsesi

1 melakukan reklasifikasi aset konsesi jasa untuk diakui dan dicatat sebagai
 2 barang milik negara/daerah dengan jenis aset yang terpisah dari aset tetap
 3 sesuai dengan nilai buku tercatatnya.

4 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Laporan Operasi, dan Neraca*

5 CI 67 Contoh ilustrasi jurnal transaksi serah terima aset konsesi jasa berupa jaringan
 6 jalan tol beserta tanah kepada pemberi konsesi pada awal tahun ke-11, adalah
 7 sebagai berikut:

| Tahun | | 11 |
|-------|--|-------|
| Db | Aset Tetap - Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa - Nrc | 660 |
| Kr | Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc | (660) |
| Db | Aset Tetap - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan eks konsesi jasa – Nrc | 73 |
| Kr | Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc | (73) |
| Db | Aset Tetap - Tanah eks konsesi jasa | 210 |
| Kr | Aset Konsesi Jasa – Tanah | 210 |

8 CI 68 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian beban penyusutan tahun anggaran berjalan
 9 (tahun ke-11) sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) untuk
 10 konstruksi dasar jalan dan sebesar Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis
 11 aset), sebagai berikut:

| Tahun | | 11 |
|-------|---|------|
| Db | Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan – LO | 39 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Tetap – Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa – Nrc | (39) |
| Db | Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO | 18 |
| Kr | Akm. Penyust. Aset Tetap – Konstruksi Permukaan Jalan Awal eks konsesi jasa – Nrc | (18) |

12 CI 69 Laporan operasi dan neraca yang menggambarkan penyajian aset konsesi jasa
 13 setelah serah terima dari mitra kepada pemberi konsesi diilustrasikan pada Tabel
 14 20 dan Tabel 21.

15 **Tabel 19: Arus Kas (dalam Rupiah)**

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | Jumlah |
|-------------------------|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|----|--------|
| Pembayaran | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | - | (800) |
| Arus masuk /keluar neto | - | - | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | (100) | - | (800) |

Tabel 20: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

| Tahun | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|---|---|---|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tanggungan) | – | – | 68 | 67 | 68 | 67 | 68 | 67 | 96 | 95 | – |
| Beban Biaya Layanan | – | – | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | (6) | – |
| Beban Biaya Keuangan | – | – | (33) | (30) | (26) | (22) | (17) | (12) | (11) | (5) | – |
| Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan | – | – | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) | (39) |
| Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal | – | – | (18) | (19) | (18) | (18) | (19) | (18) | – | – | – |
| Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan | – | – | – | – | – | – | – | – | (18) | (19) | (18) |
| Total Beban Penyusutan | – | – | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (57) | (57) | (58) | (57) |
| Surplus/ (Defisit) LO | – | – | (28) | (27) | (21) | (18) | (13) | (8) | 22 | 26 | (57) |

Tabel 21: Neraca (dalam Rupiah)

| Tahun | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|--|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| Aset Tetap - Tanah | 210 | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – |
| Aset Tetap - Tanah eks konsesi jasa | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | 210 |
| Aset Tetap - Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | 621 |
| Aset Tetap Pngntian Konstruksi Permukaan Jalan eks konsesi jasa | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | 55 |
| Total Aset Tetap eks konsesi jasa | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | – | 886 |
| Aset Konsesi Jasa - Tanah (Pemberi Konsesi) | – | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | 210 | – |
| Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra) | – | 525 | 972 | 933 | 894 | 855 | 816 | 777 | 738 | 699 | 660 | – |
| Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra) | – | – | 110 | 92 | 73 | 55 | 37 | 18 | – | – | – | – |

| Tahun | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|---|---|-------|---------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Aset Konsesi Jasa - Penggntian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra) | - | - | - | - | - | - | - | - | 110 | 92 | 73 | - |
| Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra) | - | 525 | 1.082 | 1.025 | 967 | 910 | 853 | 795 | 848 | 791 | 733 | - |
| Kas | - | - | - | (100) | (200) | (300) | (400) | (500) | (600) | (700) | (800) | - |
| Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tanggungan) | - | (262) | (541) | (473) | (406) | (338) | (271) | (203) | (191) | (95) | - | - |
| Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan) | - | (263) | (541) | (480) | (416) | (348) | (276) | (199) | (172) | (89) | - | - |
| Total Kewajiban Konsesi Jasa | - | (525) | (1.082) | (953) | (822) | (686) | (547) | (402) | (363) | (184) | - | - |
| Akumulasi Surplus/Defi sit | - | - | - | (28) | (55) | (76) | (94) | (107) | (115) | (93) | (67) | (124) |

PERBEDAAN DENGAN IPSAS 32

PSAP 16: Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi disusun merujuk pada *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 32 - Service Concession Arrangements: Grantor*, yang mencakup revisi IPSAS yang diterbitkan sampai dengan 31 Januari 2020, kecuali:

1. Paragraf 31, hal ini karena penyajian informasi di laporan keuangan mengikuti ketentuan sesuai dengan pengaturan yang ada pada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan.
2. Paragraf 34, 35, 35A, dan 35B bagian transisi, hal ini karena entitas pemerintah belum pernah melakukan pengakuan aset konsesi jasa dan kewajiban terkait, dan penerapan awal secara retrospektif untuk aset konsesi jasa menggunakan model revaluasi tidak dapat dirujuk dan diterapkan.
3. Paragraf 36, 36A, 36B, 36C dan 37 bagian tanggal efektif penerapan, hal ini karena tahun awal penerapan diberlakukan sesuai dengan ketentuan dalam penetapan PSAP ini. Penerapan lebih dini tidak dirujuk.
4. *Basis for Conclusions* tidak diadopsi untuk hal-hal yang terkait dengan kronologis proses bisnis pembahasan standar oleh *International Public Sector Accounting Standard Boards (IPSASB)*.

Dalam Pernyataan Standar ini terdapat penambahan beberapa paragraf standar dan paragraf penjelasan yang bersifat menegaskan, yaitu:

1. Paragraf 13 sebagai paragraf penjelasan dari paragraf 12 diperlukan untuk memberikan penegasan dan pemahaman bahwa aset konsesi jasa dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap atau PSAP 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud, dan selanjutnya dibedakan menjadi jenis kelompok aset terpisah dan disusutkan atau diamortisasi sebagai satu jenis kelompok aset terpisah dengan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

2. Paragraf 14 sebagai paragraf standar diperlukan untuk penegasan bahwa pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi menggunakan nilai buku tercatat aset konsesi jasa dan tidak dimaksudkan untuk dicatat dan disajikan sebagai karakteristik beberapa jenis kelompok aset tetap atau aset tak berwujud yang terpisah-pisah.
3. Paragraf 28 sebagai paragraf penjelasan yang menerangkan bahwa pada skema dimana pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran kepada mitra atas penyediaan komponen aset konsesi jasa dan komponen layanan jasa, maka dalam hal terdapat pembayaran pada skema ini dijelaskan bahwa pembayaran tersebut dilakukan sehubungan dengan penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa dan tidak diperlakukan sebagai pengurang kewajiban yang timbul dari pengakuan perolehan aset konsesi jasa.

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 17**

PROPERTI INVESTASI

DAFTAR ISI

| | Paragraf |
|--|----------------|
| PENDAHULUAN..... | 1 – 3 |
| Tujuan | 1 |
| Ruang Lingkup | 2 – 3 |
| DEFINISI | 4 |
| PROPERTI INVESTASI | 5 – 14 |
| PENGAKUAN | 15 – 20 |
| PENGUKURAN PADA SAAT PENGAKUAN AWAL | 21 – 32 |
| PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN AWAL | 33 – 44 |
| ALIH GUNA..... | 45 – 49 |
| PELEPASAN | 50 – 56 |
| PENYAJIAN PROPERTI INVESTASI | 57 – 60 |
| PENGUNGKAPAN | 61 |
| KETENTUAN TRANSISI | 62 – 63 |
| TANGGAL EFEKTIF | 64 |
| LAMPIRAN A: DASAR KESIMPULAN | |
| LAMPIRAN B: CONTOH ILUSTRASI | |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NOMOR 17**

3 **PROPERTI INVESTASI**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi properti
10 investasi dan pengungkapan yang terkait.

11 **Ruang Lingkup**

12 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran,*
13 *penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam Laporan Keuangan untuk*
14 *tujuan umum bagi entitas Pemerintah Pusat dan daerah tidak termasuk*
15 *perusahaan negara/ daerah.*

16 3. Pernyataan ini tidak berlaku untuk:

- 17 a) aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan
18 b) hak penambangan dan reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber
19 daya alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

20 **DEFINISI**

21 4. *Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
22 *ini:*

23 *Nilai tercatat (carrying amount) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya*
24 *perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.*

25 *Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih*
26 *wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib*
27 *diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi*
28 *sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk*
29 *dipergunakan.*

30 *Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi*
31 *berdasarkan biaya perolehan.*

32 *Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang*
33 *memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.*

34 *Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau*
35 *untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:*

1 a) *digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat*
2 *umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan*
3 *administratif; atau*

4 b) *dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.*

5 **Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau**
6 **penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan**
7 **oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau**
8 **untuk tujuan administratif.**

9 **PROPERTI INVESTASI**

10 5. Ada sejumlah keadaan di mana entitas pemerintah dapat memiliki properti
11 yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau untuk peningkatan
12 nilai. Misalnya, entitas pemerintah mengelola portofolio properti berdasarkan basis
13 komersial. Dalam hal ini, properti yang dimiliki oleh entitas, selain yang dimiliki untuk
14 digunakan sendiri atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada
15 masyarakat, memenuhi definisi properti investasi. Selain itu, entitas pemerintah, dapat
16 juga memiliki properti untuk disewakan atau untuk mendapatkan peningkatan nilai, dan
17 menggunakan hasil yang diperoleh tersebut untuk membiayai kegiatannya. Sebagai
18 contoh, suatu entitas dapat memiliki bangunan yang disewakan secara komersial
19 kepada pihak eksternal untuk menghasilkan pendapatan sewa. Properti ini memenuhi
20 definisi properti investasi.

21 6. Pada umumnya entitas pemerintah memiliki aset berwujud berbentuk
22 properti yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk
23 digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
24 Namun, terdapat beberapa keadaan dimana entitas pemerintah memiliki aset properti
25 yang dikelola untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau aset yang dimiliki
26 dengan maksud untuk memperoleh kenaikan nilai.

27 7. Properti investasi dikuasai untuk menghasilkan pendapatan sewa atau
28 untuk memperoleh kenaikan nilai, atau keduanya. Oleh karena itu, properti investasi
29 menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang
30 dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang
31 digunakan sendiri (aset tetap).

32 8. Berikut adalah contoh properti investasi:

33 a) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk
34 memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam
35 rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain
36 dalam jangka pendek;

37 b) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di
38 masa depan. Jika entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti
39 yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka
40 pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam
41 jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka
42 kenaikan nilai;

- 1 c) bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa
2 pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa
3 operasi;
- 4 d) bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia
5 untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 6 e) properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan
7 digunakan sebagai properti investasi;

8 9. Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi dan
9 dengan demikian tidak termasuk dalam ruang lingkup pernyataan ini:

- 10 a) properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka
11 pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau
12 pengembangan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada
13 masyarakat, misalnya properti yang diperoleh secara eksklusif dengan maksud
14 diserahkan dalam waktu dekat atau untuk pengembangan dan diserahkan
15 kembali;
- 16 b) properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama
17 pihak ketiga;
- 18 c) properti yang digunakan sendiri (lihat PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap), termasuk
19 (di antaranya) properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai
20 properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di
21 masa depan dan penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan
22 sendiri, dan properti yang digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual;
- 23 d) properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
- 24 e) Properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat
25 pendapatan sewa di bawah harga pasar, misalnya pemerintah memiliki
26 perumahan atau apartemen yang disediakan bagi masyarakat berpenghasilan
27 rendah dengan mengenakan sewa di bawah harga pasar;
- 28 f) properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat sesuai dengan PSAP yang
29 mengatur Aset Tetap.
- 30 g) properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan
31 peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan
32 pemerintah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun
33 sesekali disewakan kepada pihak lain.

34 10. Aset yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas pemerintah pada
35 umumnya digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, bukan untuk
36 menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai, karena itu aset tersebut tidak
37 memenuhi definisi properti investasi. Dalam beberapa praktik, terdapat entitas
38 pemerintah yang memiliki aset yang digunakan (a) secara sebagian untuk
39 menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai dan (b) sebagian lain digunakan
40 untuk kegiatan operasional pemerintah. Apabila masing-masing bagian aset tersebut

1 dapat dijual terpisah, entitas mempertanggungjawabkannya secara terpisah. Namun
2 apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dijual secara terpisah, maka
3 aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak
4 signifikan digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.

5 11. Dalam beberapa kasus, entitas menyediakan tambahan layanan kepada
6 para penyewa properti yang dimilikinya. Entitas memperlakukan properti tersebut
7 sebagai properti investasi jika layanan yang diberikan tidak signifikan terhadap
8 keseluruhan perjanjian. Misalnya ketika pemilik gedung kantor menyediakan jasa
9 keamanan dan pemeliharaan kepada penyewa gedung.

10 12. Suatu pertimbangan diperlukan untuk menentukan apakah suatu properti
11 memenuhi kriteria sebagai properti investasi. Entitas menetapkan kriteria suatu aset
12 dikategorikan sebagai properti investasi. Entitas mengungkapkan kriteria tersebut
13 ketika pengklasifikasian dianggap sulit.

14 13. Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang
15 disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang
16 melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya
17 dikonsolidasi). Properti investasi tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi
18 dalam laporan keuangan yang dikonsolidasi karena kepemilikan properti investasi
19 tersebut berada dalam satu kesatuan ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai
20 properti investasi pada entitas akuntansinya pesewa. Kondisi ini dapat terjadi jika
21 pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan yang mengelola gedung yang
22 disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola penyewaan secara komersil.
23 Dalam laporan keuangan entitas pengelola gedung, bangunan tersebut disajikan
24 sebagai properti investasi. Namun demikian, untuk keperluan penyajian laporan
25 keuangan konsolidasi, bangunan tersebut disajikan sebagai aset tetap sebagaimana
26 ketentuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap.

27 14. Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya
28 maka bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut
29 harus diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

30 PENGAKUAN

31 15. ***Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika:***

- 32 ***a) Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke***
33 ***entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan***
34 ***b) Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan***
35 ***andal.***

36 16. Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria
37 pertama pengakuan, entitas perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran
38 manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu
39 pengakuan awal. Kepastian bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi yang
40 melekat dan risiko yang terkait dengan properti investasi tersebut.

1 17. Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari
2 bukti perolehan aset properti investasi tersebut. Apabila suatu properti investasi
3 diperoleh bukan dari pembelian maka nilai perolehannya disajikan sebesar nilai wajar
4 pada tanggal perolehan.

5 18. Entitas mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan, semua biaya
6 properti investasi pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut, termasuk biaya yang
7 dikeluarkan pada awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan
8 setelah perolehan awal yang digunakan untuk penambahan, penggantian, atau
9 perbaikan properti investasi.

10 19. Berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf 15, entitas tidak mengakui
11 biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti
12 investasi. Sebaliknya, biaya-biaya tersebut diakui sebagai surplus atau defisit pada
13 saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya
14 tenaga kerja dan barang habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari biaya
15 perolehan. Tujuan dari pengeluaran biaya tersebut sering digambarkan sebagai biaya
16 perbaikan dan pemeliharaan properti.

17 20. Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian.
18 Misalnya, interior dinding bangunan mungkin merupakan penggantian dinding aslinya.
19 Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas mengakui dalam jumlah tercatat properti
20 investasi atas biaya penggantian bagian properti investasi pada saat terjadinya biaya,
21 jika kriteria pengakuan dipenuhi. Jumlah tercatat bagian yang digantikan dihentikan
22 pengakuannya sesuai dengan ketentuan penghentian pengakuan dari Pernyataan ini.

23 **PENGUKURAN SAAT PENGAKUAN AWAL**

24 **21. *Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan.***
25 ***(biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).***

26 **22. *Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran,***
27 ***properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal***
28 ***perolehan.***

29 23. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga
30 pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung.
31 Pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum,
32 pajak dan biaya transaksi lainnya.

33 24. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di
34 bawah ini:

- 35 a) Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti
36 investasi ke kondisi siap digunakan);
- 37 b) Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat
38 penggunaan yang direncanakan; atau
- 39 c) Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama
40 masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.

1 25. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya
2 perolehan adalah setara harga tunai. Perbedaan antara jumlah tersebut dan
3 pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit.

4 26. Properti investasi dapat diperoleh melalui transaksi non pertukaran.
5 Misalnya, pemerintah menggunakan kewenangannya untuk mengalihkan properti.
6 Dalam hal dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah
7 sebesar nilai wajar.

8 **27. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara**
9 **sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa**
10 **pembiayaan, dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah**
11 **antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang**
12 **setara diakui sebagai liabilitas sesuai dengan ketentuan paragraf yang sama.**

13 28. Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari
14 pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset,
15 tetapi dikeluarkan dari liabilitas. Jika hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa
16 diklasifikasikan sebagai properti investasi, maka hak atas properti tersebut dicatat
17 sebesar nilai wajar dari hak tersebut dan bukan dari properti yang mendasarinya.

18 29. Properti investasi mungkin diperoleh dari hasil pertukaran dengan aset
19 moneter atau aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Nilai
20 perolehan properti investasi tersebut dihitung dari nilai wajar kecuali (a) transaksi
21 pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial, atau (b) nilai wajar aset yang
22 diterima maupun aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Jika aset yang
23 diperoleh tidak dapat diukur dengan nilai wajar, biaya perolehannya diukur dengan
24 jumlah tercatat aset yang diserahkan.

25 30. Dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi
26 komersial atau tidak, entitas mempertimbangkan apakah arus kas atau potensi jasa di
27 masa yang akan datang diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi
28 tersebut. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- 29a) konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang
30 diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang
31 diserahkan; atau
32b) nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan transaksi
33 yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
34c) selisih antara (a) atau (b) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang
35 dipertukarkan.

36 Untuk tujuan penentuan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial,
37 nilai khusus entitas dari porsi (bagian) operasi entitas dipengaruhi oleh transaksi yang
38 akan menggambarkan arus kas sesudah pajak. Hasil analisis ini akan jelas tanpa
39 entitas menyajikan perhitungan yang rinci.

40 31. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia,
41 dapat diukur secara andal jika:

- 1 a) variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut
2 tidak signifikan; atau
3 b) probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan
4 digunakan dalam mengestimasi nilai wajar. Jika entitas dapat menentukan nilai
5 wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai wajar
6 dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset
7 yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.

8 32. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu
9 entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti
10 investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai
11 dengan menggunakan nilai wajar.

12 **PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN AWAL**

13 **33. *Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai***
14 ***perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.***

15 **34. *Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode***
16 ***penyusutan sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.***

17 **35. *Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya***
18 ***tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut***
19 ***penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.***

20 **36. *Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan***
21 ***ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.***

22 **37. *Dalam hal proses revaluasi dilakukan secara bertahap, hasil***
23 ***revaluasi atas properti investasi diperoleh diakui dalam laporan keuangan***
24 ***periode revaluasi dilaksanakan, jika dan hanya jika, properti investasi telah***
25 ***direvaluasi seluruhnya.***

26 38. Properti investasi direvaluasi secara simultan untuk menghindari revaluasi
27 aset secara selektif dan pelaporan jumlah dalam laporan keuangan yang merupakan
28 campuran antara biaya dan nilai (costs and values) pada tanggal yang berbeda.
29 Namun, properti investasi dapat dinilai kembali secara bertahap (rolling basis) asalkan
30 penilaian kembali tersebut diselesaikan dalam waktu singkat dan nilai revaluasi tetap
31 diperbarui.

32 **39. *Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar***
33 ***berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat***
34 ***properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya***
35 ***revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar***
36 ***dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat***
37 ***atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti***
38 ***investasi tersebut.***

39 40. Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat akibat revaluasi, maka
40 kenaikan tersebut diakui sebagai kenaikan dalam ekuitas. Sebaliknya, jika jumlah

1 tercatat properti investasi turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui
2 sebagai penurunan dalam ekuitas.

3 41. Pedoman nilai wajar terbaik mengacu pada harga kini dalam pasar aktif
4 untuk properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama dan berdasarkan pada
5 sewa dan kontrak lain yang serupa. Entitas harus memperhatikan adanya perbedaan
6 dalam sifat, lokasi, atau kondisi properti, atau ketentuan yang disepakati dalam sewa
7 dan kontrak lain yang berhubungan dengan properti.

8 42. Tidak tersedianya harga kini dalam pasar aktif yang sejenis seperti yang
9 diuraikan pada paragraf 41, suatu entitas harus mempertimbangkan informasi dari
10 berbagai sumber, termasuk:

- 11 (a) harga kini dalam pasar aktif untuk properti yang memiliki sifat, kondisi dan lokasi
12 berbeda (atau berdasarkan pada sewa atau kontrak lain yang berbeda),
13 disesuaikan untuk mencerminkan perbedaan tersebut;
- 14 (b) harga terakhir properti serupa dalam pasar yang kurang aktif, dengan penyesuaian
15 untuk mencerminkan adanya perubahan dalam kondisi ekonomi sejak tanggal
16 transaksi terjadi pada harga tersebut, dan
- 17 (c) proyeksi arus kas diskontoan berdasarkan estimasi arus kas di masa depan yang
18 dapat diandalkan, didukung dengan syarat/klausula yang terdapat dalam sewa
19 dan kontrak lain yang ada dan (jika mungkin) dengan bukti eksternal seperti pasar
20 kini rental untuk properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama, dan
21 penggunaan tarif diskonto yang mencerminkan penilaian pasar kini dari
22 ketidakpastian dalam jumlah atau waktu arus kas.

23 43. Dalam beberapa kasus, berbagai sumber yang diuraikan dalam paragraf
24 sebelumnya menunjukkan kesimpulan berbeda tentang nilai wajar properti investasi.
25 Entitas harus mempertimbangkan alasan-alasan atas perbedaan tersebut agar
26 diperoleh estimasi nilai wajar yang paling andal dalam rentang estimasi nilai wajar
27 yang tepat.

28 44. Dalam melakukan revaluasi entitas dapat menggunakan penilaian secara
29 internal ataupun penilai secara independen.

30 **ALIH GUNA**

31 **45. *Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya***
32 ***jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:***

- 33 ***(a) dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari***
34 ***properti investasi menjadi aset tetap;***
- 35 ***(b) dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan***
36 ***dari properti investasi menjadi persediaan;***
- 37 ***(c) berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas***
38 ***pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;***
- 39 ***(d) dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi***
40 ***properti investasi.***

1 46. Penggunaan properti oleh pemerintah dapat berubah-ubah dari waktu ke
2 waktu. Misal, pemerintah dapat memutuskan untuk menggunakan bangunan yang
3 saat ini diklasifikasikan sebagai properti investasi atau menyewakan kepada pihak
4 ketiga bangunan yang saat ini digunakan untuk tujuan administratif. Dalam contoh
5 pertama, properti investasi dialihgunakan menjadi aset tetap. Dalam contoh kedua,
6 aset tetap dialihgunakan menjadi properti investasi.

7 47. Paragraf 45 (b) mengharuskan entitas mengalihgunakan properti dari
8 properti investasi menjadi persediaan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan
9 penggunaan, yang ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan
10 untuk dijual. Jika entitas memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa
11 dikembangkan, maka entitas tetap memperlakukan properti sebagai properti investasi
12 hingga dihentikan pengakuannya (dihapuskan dari laporan posisi keuangan) dan tidak
13 memperlakukannya sebagai persediaan. Demikian juga jika entitas mulai
14 mengembangkan properti investasi dan akan tetap menggunakannya di masa depan
15 sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak dialihgunakan dan
16 tetap diakui sebagai properti.

17 48. Entitas dapat secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung
18 untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika
19 pemerintah memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya
20 dalam menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan
21 tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.

22 49. Karena entitas menggunakan metode biaya, alih guna antara properti
23 investasi, properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah
24 tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan
25 pengukuran dan pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna
26 adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihgunakan.

27 **PELEPASAN**

28 ***50. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan***
29 ***atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan***
30 ***tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat***
31 ***pelepasannya.***

32 51. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar,
33 dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.

34 52. Jika, sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf 15, entitas
35 mengakui biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi di
36 dalam jumlah tercatat suatu aset tersebut, maka jumlah tercatat dari bagian aset yang
37 diganti tidak diakui lagi. Suatu bagian yang diganti dari properti investasi yang dicatat
38 dengan menggunakan model biaya bisa saja bukan merupakan bagian yang
39 disusutkan secara terpisah. Jika penentuan jumlah tercatat dari bagian yang diganti
40 tersebut tidak dapat secara praktis dilakukan, entitas dapat menggunakan biaya
41 penggantian sebagai indikasi untuk menentukan berapa jumlah biaya bagian yang

1 diganti pada saat diperoleh atau dibangun.

2 **53. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau**
3 **pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari**
4 **pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam**
5 **periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.**

6 54. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya
7 diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan,
8 imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara
9 jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai
10 pendapatan bunga.

11 55. Entitas mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti
12 investasi setelah pelepasan tersebut.

13 **56. Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan**
14 **penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai**
15 **surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.**

16 PENYAJIAN PROPERTI INVESTASI

17 **57. Sesuai dengan paragraf 45 PSAP yang mengatur Penyajian Laporan**
18 **Keuangan, Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.**

19 58. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset
20 lainnya.

21 59. Karena sifat dari pengklasifikasian properti investasi adalah untuk
22 memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat saja memiliki niat
23 untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan
24 entitas tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang.
25 Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset
26 properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan.

27 PENGUNGKAPAN

28 **60. Entitas mengungkapkan:**

29 **a) dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying**
30 **amount)**

31 **b) metode penyusutan yang digunakan;**

32 **c) masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;**

33 **d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi**
34 **rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;**

35 **e) rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode,**
36 **yang menunjukkan:**

37 **i. penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang**
38 **dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah**
39 **perolehan yang diakui sebagai aset;**

40 **ii. penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;**

- 1 **iii. pelepasan;**
2 **iv. penyusutan;**
3 **v. alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri;**
4 **dan**
5 **vi. perubahan lain.**
- 6 **f) apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari**
7 **properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:**
8 **i. uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;**
9 **ii. dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;**
10 **iii. tanggal efektif penilaian kembali;**
11 **iv. nilai tercatat sebelum revaluasi**
12 **v. jumlah penyesuaian atas nilai wajar;**
13 **vi. nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.**
- 14 **g) apabila penilaian dilakukan secara bertahap, entitas perlu mengungkapkan**
15 **hasil revaluasi properti investasi;**
- 16 **h) apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria**
17 **yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang**
18 **digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam**
19 **kegiatan usaha sehari-hari;**
- 20 **i) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai**
21 **wajar apabila entitas melakukan revaluasi dari properti investasi, yang**
22 **mencakup pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh**
23 **bukti pasar atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus**
24 **diungkapkan oleh entitas tersebut) karena sifat properti tersebut dan**
25 **keterbatasan data pasar yang dapat diperbandingkan;**
- 26 **j) apabila entitas melakukan revaluasi dengan menggunakan penilai**
27 **independen, sejauhmana kualifikasi profesional yang relevan serta**
28 **pengalaman mutakhir di lokasi dari penilai;**
- 29 **k) jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk:**
30 **i. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;**
31 **ii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang**
32 **timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental**
33 **selama periode tersebut;**
34 **iii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang**
35 **timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa**
36 **menyewa biasa selama periode tersebut.**
- 37 **l) kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan**
38 **properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan;**
- 39 **m) properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.**

1 **KETENTUAN TRANSISI**

2 **61. Entitas menerapkan pernyataan standar ini dengan**
3 **mengklasifikasikan asetnya ke dalam Properti Investasi pada saat pertama kali**
4 **dengan menggunakan nilai tercatat aset sebagai nilai perolehannya.**

5 **62. Entitas menerapkan pernyataan standar ini secara prospektif.**

6 **TANGGAL EFEKTIF**

7 **63. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku**
8 **efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan**
9 **anggaran mulai Tahun Anggaran 2022.**

1 **Dasar Kesimpulan**

2 Dasar kesimpulan ini melengkapi PSAP Properti Investasi, namun bukan
3 merupakan bagian dari PSAP Properti Investasi. Dasar Kesimpulan ini dibuat untuk
4 menjelaskan dasar perbedaan PSAP dengan IPSAS yang bersifat material.

5 **Latar belakang**

6 DK 1 KSAP menyusun PSAP Properti Investasi untuk melengkapi Standar
7 Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ada saat ini dengan merujuk pada
8 IPSAS 16 *Investment Property*.

9 DK 2 Draf Publikasian PSAP Properti Investasi dikeluarkan pada Bulan Juli 2018
10 dan telah dilakukan permintaan pendapat (*hearing*) kepada para pengguna
11 standar.

12 **Definisi Properti Investasi**

13 DK 3 Definisi Properti Investasi dalam PSAP ini berbeda dengan definisi yang
14 terdapat dalam IPSAS 16 *Investment Property*, dimana dalam definisi
15 ditambahkan frasa pengecualian properti investasi meliputi “digunakan
16 dalam kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum”. Selain
17 itu definisi properti investasi dalam standar ini juga mengganti frasa dijual
18 dalam operasi normal entitas menjadi “dijual dan/ atau diserahkan dalam
19 rangka pelayanan kepada masyarakat”. penyesuaian ini dilakukan untuk
20 menyelaraskan dengan pengaturan yang terdapat dalam
21 dalam PSAP 05 Akuntansi Persediaan dan PSAP 07 Aset Tetap serta agar
22 lebih mencerminkan tugas pokok dan fungsi pemerintah dalam memberikan
23 pelayanan bagi masyarakat.

24 DK 4 Paragraf 6 menegaskan bahwa dalam memiliki Properti Investasi,
25 Pemerintah tidak dapat mengesampingkan tugas pokok dan fungsinya.
26 KSAP merasa perlu menambahkan paragraf ini untuk menegaskan bahwa
27 pada umumnya properti dimiliki entitas pemerintah untuk tujuan
28 pemanfaatan bagi masyarakat.

29 **Pengukuran saat pengakuan awal**

30 DK 5 Pada prinsipnya Properti Investasi diukur sebesar biaya perolehan pada
31 saat pengakuan awal. Apabila properti investasi diperoleh bukan dari
32 transaksi pembelian, maka properti investasi diukur dengan menggunakan
33 nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam entitas pemerintah terdapat
34 entitas akuntansi dan entitas pelaporan. KSAP berpendapat bahwa Properti
35 Investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lain dalam satu entitas
36 pelaporan bukan merupakan transaksi yang memiliki substansi komersial.
37 Sedangkan Properti Investasi yang diperoleh dari entitas pelaporan yang
38 berbeda memiliki substansi komersial. Oleh karena itu KSAP dalam
39 paragraf 32 menyatakan bahwa Properti Investasi yang diperoleh dari

1 entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan
2 menggunakan nilai buku.

3 **Pengukuran setelah pengakuan awal**

4 DK 6 KSAP telah mendiskusikan beberapa pendekatan dalam mengukur Properti
5 Investasi setelah pengakuan awal. Secara khusus komite
6 mempertimbangkan tiga opsi, yaitu:

7 a) Pendekatan 1: mengakomodasi pendekatan IPSAS 16: *Investment*
8 *Property* dimana entitas dapat memilih pendekatan nilai wajar atau
9 model biaya, dan mengaplikasikan kebijakan tersebut untuk seluruh
10 Properti Investasi.

11 b) Pendekatan 2: mengacu pada PSAP 07: Aset Tetap, Properti Investasi
12 berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan (metode
13 biaya) dan penilaian kembali atau revaluasi pada umumnya tidak
14 diperkenankan dan hanya mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan
15 pemerintah yang berlaku secara nasional.

16 c) Pendekatan 3: mengacu pada PSAP 07: Aset Tetap, Properti Investasi
17 berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan (metode
18 biaya) namun dengan memberikan kelonggaran untuk melakukan
19 revaluasi dimana revaluasi tidak berdasarkan kebijakan nasional, tetapi
20 kebijakan khusus entitas pemerintah.

21 DK 7 KSAP tidak mengadopsi Pendekatan 1 karena pilihan penggunaan nilai
22 wajar dikhawatirkan dapat membuat Laporan Keuangan entitas pemerintah
23 menjadi lebih berfluktuasi karena dampak dari nilai wajar harus
24 terrefleksikan dalam surplus dan defisit. Selain itu, penggunaan nilai wajar
25 dikhawatirkan mengurangi konservatisme Laporan Keuangan entitas
26 pemerintah.

27 DK 8 KSAP tidak mengadopsi Pendekatan 3 karena kelonggaran untuk
28 melakukan revaluasi sebagaimana pilihan 3 akan menyebabkan
29 dilakukannya kebijakan revaluasi yang berbeda-beda antar entitas
30 pemerintah dan terjadi ketidakkonsistenan perlakuan aset tetap.

31 DK 9 KSAP menggunakan Pendekatan 2 karena sesuai paragraf 36 dimana
32 pengukuran yang dilakukan setelah pengakuan awal yang dilakukan
33 melalui revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan
34 ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

35 **Alih Guna**

36 DK 10 Pengukuran nilai asset yang dialihgunakan dari dan ke Properti Investasi
37 akan sangat tergantung pada pengukuran nilai Properti Investasinya dan
38 asset yang dialihgunakan ke dan dari Properti investasi. Mengingat asset
39 tetap dan persediaan juga dinilai dengan menggunakan model biaya, maka

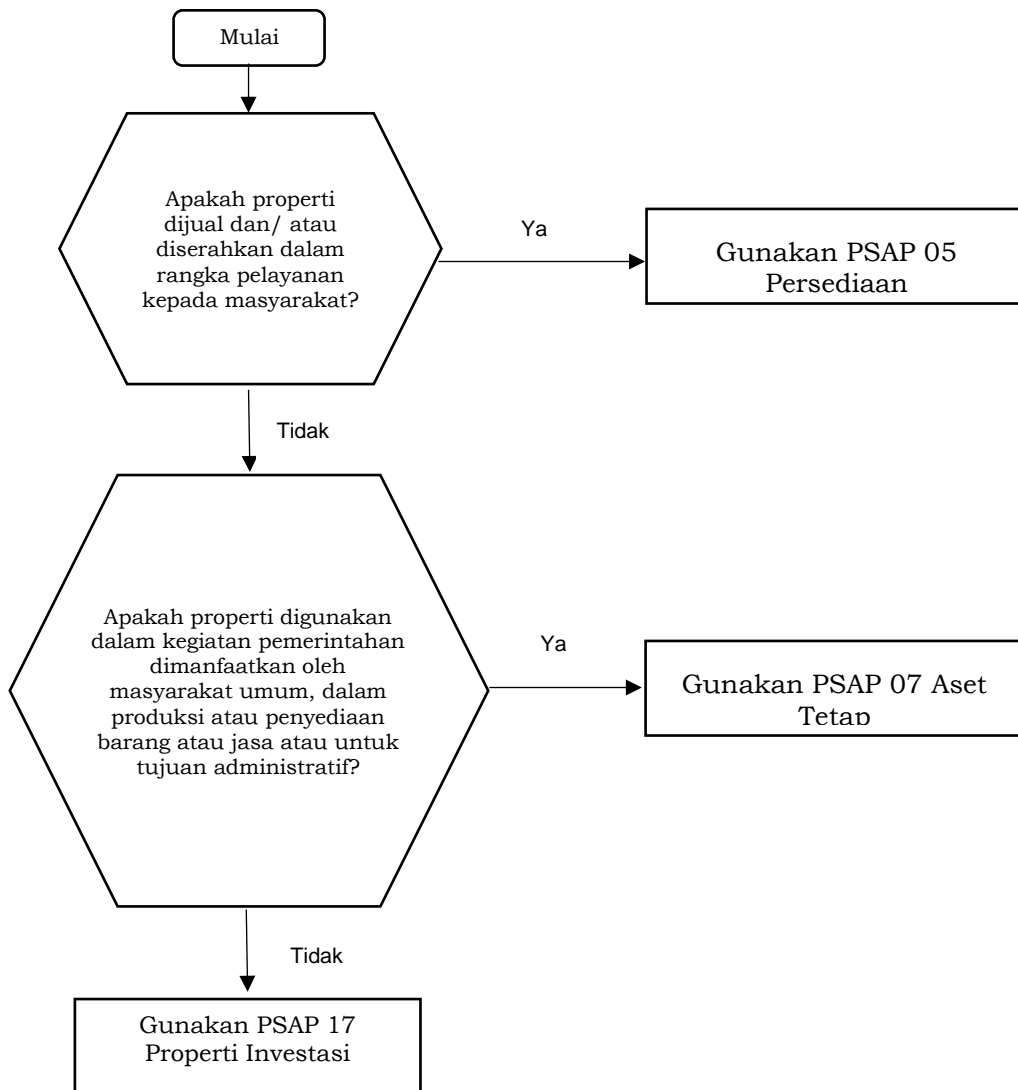
1 ketika dilakukan alih guna tidak mengubah jumlah tercatat properti yang
2 dialihgunakan. Penggunaan nilai tercatat pada saat alih guna ini berbeda
3 dengan IPSAS dengan pertimbangan penyelarasan penilaian setelah
4 perolehan awal atas aset tetap dan persediaan yang menggunakan nilai
5 tercatat.

6 **Penyajian**

7 DK 11 IPSAS 16 *Investment Property* tidak menjelaskan penyajian Properti
8 Investasi karena penyajiannya merujuk pada IPSAS 1 *Presentation of*
9 *Financial Statements*, dimana dalam paragraf 88 disebutkan bahwa
10 Properti Investasi merupakan minimum line item tersendiri. PSAP 1
11 Penyajian Laporan Keuangan tidak menyatakan adanya minimum
12 penyajian dalam lembar muka laporan keuangan. Untuk itu Komite
13 memasukkan ketentuan penyajian properti investasi sebagai satu line item
14 tersendiri dalam kelompok aset non lancar dalam paragraf 57-58 standar
15 ini.

Ilustrasi Bagan Keputusan

Ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari PSAP Properti Investasi.



Contoh Ilustrasi

(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Properti Investasi, namun bukan bagian dari PSAP)

CI 1 Perolehan Properti Investasi melalui pembelian

Pada tahun 20x2, BLU XYZ membeli rumah susun sewa yang akan disewakan kepada masyarakat. Rumah susun dibeli pada akhir tahun 20x2 dengan harga pembelian sebesar Rp100.000.

Jurnal:

| | |
|------------------------|-------------|
| Db. Properti Investasi | Rp. 100.000 |
| Kr. Kas pada BLU | Rp. 100.000 |

CI 2 Perolehan Properti Investasi melalui transaksi non pertukaran

Pada tahun 20x2, Pemerintah menerima penyerahan rumah susun sewa dari pihak ketiga, dimana nilai wajar rumah susun tersebut adalah sebesar Rp55.000.

Jurnal:

Penerimaan rumah susun sewa dari mitra:

| | |
|------------------------|------------|
| Db. Properti Investasi | Rp. 55.000 |
| Kr. Pendapatan hibah | Rp. 55.000 |

CI 3 Pengakuan pendapatan sewa

Atas properti investasi yang dimiliki oleh BLU XYZ, didapatkan pembayaran sewa secara bulanan secara kas sebesar Rp. 1000.

Jurnal:

| | |
|---------------------|-----------|
| Db. Kas pada BLU | Rp. 1.000 |
| Kr. Pendapatan Sewa | Rp. 1.000 |

CI 4 Pengukuran Aset Properti setelah pengakuan awal, tanpa revaluasi

Pada tahun 2001, pemerintah membangun gedung yang disewakan kepada pihak ketiga sebesar Rp25.000. Gedung tersebut memiliki masa manfaat selama 50 tahun. Penyajian gedung dan bangunan tersebut pada pelaporan keuangan tahun 2010 adalah sebesar Rp20.000 yaitu nilai perolehan Rp25.000 dikurangi dengan akumulasi penyusutan sebesar Rp5.000. [(Rp25.000/50) x 10 tahun]

Jurnal per 31 Des 2010:

Penyusutan tahun berjalan:

| | | |
|----------------------|-------|--------------------------|
| Db. Beban penyusutan | Rp500 | |
| | | Kr. Akumulasi penyusutan |
| | | Rp500 |

Penyajian di Neraca:

| | |
|--------------------|----------|
| Properti Investasi | Rp25.000 |
|--------------------|----------|

Akumulasi penyusutan s.d. tahun 20x9: Rp500 x 9 = (Rp4.500)

Penyusutan periode berjalan (500)

Akumulasi penyusutan sampai dengan akhir periode berjalan
(5.000)

Nilai tercatat (*carrying value*) Properti Investasi
Rp20.000

CI 5 Revaluasi Aset Pemerintah

Pada tahun 20x7, pemerintah melakukan penilaian kembali Properti Investasi. Salah satu Properti Investasi yang direvaluasi adalah gedung dan bangunan yang selama ini telah disewakan kepada pihak ketiga. Aset gedung dan bangunan tersebut diperoleh pada tahun 20x0 sebesar RP15.000 dengan masa manfaat 30 tahun dan telah disusutkan selama 6 tahun dengan nilai akumulasi penyusutan sebesar Rp3.000. Hasil penilaian kembali gedung dan bangunan tersebut sebesar Rp14.000, sehingga terdapat kenaikan nilai sebesar Rp2.000 dari nilai tercatat sebesar Rp12.000.

Jurnal:

| | | |
|------------------------|---------|-------------|
| Db. Properti Investasi | Rp2.000 | |
| | | Kr. Ekuitas |
| | | Rp2.000 |

Jurnal Penyusutan untuk per 31 Des 20x7:

| | | |
|----------------------|----------|--------------------------|
| Db. Beban penyusutan | Rp583,33 | |
| | | Kr. Akumulasi penyusutan |
| | | Rp583,33 |

Perhitungan penyusutan tahun berjalan:

Nilai tercatat (baru) setelah revaluasi = Rp.14.000

Sisa masa manfaat: 30 tahun - 6 tahun = 24 tahun

Penyusutan: Rp 14.000 : 24 = Rp.583,33

CI 6 Alih guna

Pada tahun 20x1, seiring dengan konsep *new normal* dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah, beberapa Gedung pemerintah yang selama ini digunakan untuk keperluan layanan operasional disewakan kepada pihak ketiga untuk mengoptimalkan pemanfaatan aset dalam meningkatkan pendapatan bagi negara. Nilai tercatat Gedung pemerintah tersebut sebesar Rp50.000 (nilai perolehan Rp125.000 dikurangi akumulasi penyusutan Rp75.000).

Jurnal:

| | |
|-----------------------------------|-----------|
| Db. Properti Investasi | Rp125.000 |
| Db. Akumulasi Gedung dan Bangunan | Rp 75.000 |
| Kr. Gedung dan Bangunan | Rp125.000 |
| Kr. Akumulasi Properti Investasi | Rp 75.000 |

CI 7 Pelepasan

Pada tahun 20x4, Pemerintah Pusat menyerahkan satu Gedung dan Bangunan kepada Pemerintah Daerah. Gedung dan Bangunan tersebut merupakan gedung dan bangunan yang disewakan kepada pihak ketiga dan selama ini disajikan sebagai Properti Investasi dalam laporan keuangan pemerintah. Nilai perolehan gedung dan bangunan tersebut sebesar Rp12.000 dan akumulasi penyusutannya sebesar Rp10.000. Dari sisi Pemerintah Pusat jurnalnya sebagai berikut:

Jurnal:

| | |
|--|----------|
| Db. Akumulasi Properti Investasi | Rp10.000 |
| Db. Surplus/Defisit pelepasan Properti Investasi | Rp 2.000 |
| Kr. Properti Investasi | Rp12.000 |

PERBEDAAN DENGAN IPSAS 16

PSAP 17: Properti Investasi disusun merujuk pada *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 16 - Investment Property*, yang mencakup revisi IPSAS yang diterbitkan sampai dengan 31 Januari 2020, kecuali:

5. Paragraf 8, pengaturan mengenai properti investasi yang di sewa operasikan (*operating lease*), tidak dirujuk karena pengaturan mengenai sewa operasi belum diterapkan terhadap aset pemerintah.
6. Paragraf 11, penjelasan mengenai pengaturan administrasi seperti suatu entitas yang mengendalikan aset yang secara hukum dimiliki entitas lain, tidak dirujuk.
7. Paragraf 16 dan 17, penjelasan aset yang dikelola pihak lain tidak diklasifikasikan sebagai properti investasi tidak dirujuk.
8. Paragraf 33, penjelasan mengenai entitas yang mencatat properti investasi menggunakan nilai wajar pada saat pengakuan awal, maka entitas diminta untuk memutuskan penggunaan nilai wajar atau nilai perolehan atas pengeluaran setelah perolehan awal tidak dirujuk.
9. Paragraf 39, 40 dan 41 tentang penjelasan kebijakan akuntansi atas pengukuran setelah perolehan awal tidak dirujuk.
10. Paragraf 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 62A, 62B, 63 dan 64 tentang pengaturan nilai wajar properti investasi tidak dirujuk, karena penilaian aset dalam SAP menggunakan nilai perolehan.
11. Paragraf 84 tentang penurunan nilai (*impairment*) tidak dirujuk, karena belum ada pengaturan terkait dengan PSAP Penurunan Nilai Aset.
12. Paragraf 85 tentang pengungkapan sebagaimana IPSAS 13 *Leases* tidak dirujuk, karena belum ada pengaturan terkait PSAP Sewa.
13. Paragraf 86, 87, 88, 89 dan 90 tentang pengungkapan penggunaan nilai wajar tidak dirujuk, karena penilaian aset dalam SAP menggunakan nilai perolehan.
14. Paragraf 91, 92, 93, 94, 95, 96, 98, 99 dihapus dari IPSAS 16 *Investment Property* oleh IPSASB.
15. Paragraf 103 tentang penarikan tidak dirujuk.

Dalam Pernyataan Standar ini terdapat penambahan beberapa paragraf standar dan paragraf penjelasan yang bersifat menegaskan, yaitu:

1. Paragraf 6 sebagai paragraf tambahan penjelasan tentang properti investasi.
2. Paragraf 14 sebagai tambahan perlunya pengungkapan pada entitas yang melakukan sewa menyewa properti investasi.
3. Paragraf 57, 58 dan 59 yang berisi tentang penyajian aset properti investasi pada laporan keuangan pemerintah.

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 18**

**PENDAPATAN DARI TRANSAKSI
NONPERTUKARAN**

DAFTAR ISI

| | Paragraf |
|---|----------------|
| PENDAHULUAN | 1 – 5 |
| Tujuan | 1 |
| Ruang Lingkup | 2 – 5 |
| DEFINISI | 6 |
| Transaksi NonPertukaran | 7 – 10 |
| Pendapatan | 11 – 12 |
| Ketentuan Aset yang Ditransfer | 13 – 15 |
| Persyaratan Aset yang Ditransfer | 16 – 17 |
| Pembatasan Aset yang Ditransfer | 18 |
| Substansi Kejadian Mengungguli Bentuk (<i>Substance Over Form</i>) | 19 – 24 |
| Perpajakan | 25 – 27 |
| ANALISIS ATAS ALIRAN MASUK AWAL SUMBER DAYA DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN | 28 |
| PENGAKUAN ASET | 29 – 30 |
| PENGENDALIAN SUATU ASET | 31 – 32 |
| PERISTIWA MASA LALU | 33 |
| KEMUNGKINAN ALIRAN MASUK SUMBER DAYA | 34 |
| ASET KONTINGENSI | 35 |
| KOMPONEN TRANSAKSI PERTUKARAN DAN TRANSAKSI NONPERTUKARAN | 36 – 38 |
| PENGUKURAN ASET PADA SAAT PEROLEHAN AWAL | 39 |
| PENGAKUAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN | 40 – 43 |
| PENGUKURAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN | 44 – 45 |
| KEWAJIBAN KINI DIAKUI SEBAGAI KEWAJIBAN | 46 – 54 |
| Kewajiban Kini | 47 – 50 |
| Persyaratan Aset yang Ditransfer | 51 – 52 |
| Pengukuran Kewajiban pada Pengakuan Awal | 53 – 54 |
| PERPAJAKAN | 55 – 69 |
| Peristiwa Kena Pajak | 59 |
| Penerimaan di Muka atas Pajak | 60 |
| Pengukuran Aset yang Berasal dari Transaksi Perpajakan..... | 61 – 63 |

| | |
|---|------------------|
| Beban yang Dibayar melalui Sistem Perpajakan dan Belanja Perpajakan | 64 – 69 |
| TRANSFER | 70 – 105 |
| Pengukuran Aset yang Ditransfer | 76 |
| Transfer Antarentitas Pemerintahan | 77 – 83 |
| Penghapusan Utang | 84 – 86 |
| Denda | 87 – 88 |
| Hadiah, Sumbangan, dan Hibah (Barang) | 89 – 96 |
| Hibah (Jasa) | 97 – 102 |
| Penerimaan di Muka atas Transfer | 103 |
| Pinjaman Lunak | 104 – 105 |
| PENGUNGKAPAN | 106 – 114 |
| TANGGAL EFEKTIF | 115 |
| LAMPIRAN A: DASAR KESIMPULAN (<i>BASIS FOR CONCLUSION</i>) | |
| LAMPIRAN B: PANDUAN IMPLEMENTASI (<i>IMPLEMENTATION GUIDANCE</i>) | |
| PERBEDAAN DENGAN IPSAS | |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**

2 **PERNYATAAN NOMOR 18**

3 **PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN**

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

7 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 18: Pendapatan dari Transaksi
8 NonPertukaran, terdiri dari paragraf 01 sampai dengan paragraf 115 dilampiri dengan
9 Dasar Kesimpulan dan Panduan Implementasi.

10 **PENDAHULUAN**

11 **Tujuan**

12 1. Tujuan dari pernyataan standar ini untuk mengatur pelaporan keuangan atas
13 pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran.

14 **Ruang Lingkup**

15 2. *Entitas pemerintah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan*
16 *menerapkan pernyataan standar ini untuk akuntansi atas pendapatan dari*
17 *transaksi nonpertukaran.*

18 3. Pendapatan pemerintah pada umumnya berasal dari transaksi
19 nonpertukaran seperti:

20 (a) perpajakan; dan

21 (b) transfer (kas dan nonkas) meliputi: transfer antarentitas pemerintahan, hibah,
22 penghapusan utang, denda, bantuan, sumbangan dan hadiah, dan selisih antara
23 harga transaksi (hasil pinjaman) dengan nilai wajar pinjaman atas pinjaman lunak.

24 4. Pernyataan standar untuk pendapatan dari transaksi pertukaran diatur dalam
25 standar tersendiri.

26 5. Pemerintah mungkin melakukan reorganisasi entitas berupa penggabungan
27 maupun pemisahan. Pendapatan yang berasal dari transfer aset karena reorganisasi
28 tersebut tidak termasuk di dalam pengaturan standar ini.

29 **DEFINISI**

30 6. *Istilah berikut digunakan dalam Pernyataan Standar ini dengan*
31 *pengertian:*

32 ***Persyaratan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang menyatakan bahwa***
33 ***manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa suatu aset akan digunakan oleh***
34 ***penerima tertentu atau harus dikembalikan kepada entitas atau individu yang***
35 ***mentransfer aset.***

1 **Kendali atas suatu aset timbul ketika entitas memiliki kemampuan untuk**
2 **menggunakan atau memanfaatkan aset dalam mencapai tujuan entitas dan**
3 **membatasi (mengatur) pihak lain dalam memanfaatkan aset tersebut.**

4 **Beban yang dibayar melalui sistem perpajakan adalah jumlah yang tersedia**
5 **untuk penerima manfaat tanpa melihat apakah mereka melakukan atau tidak**
6 **melakukan pembayaran pajak.**

7 **Denda adalah manfaat ekonomi atau potensi jasa yang diterima oleh entitas**
8 **pemerintah atau akan diterima sebagaimana ditetapkan oleh pengadilan atau**
9 **penegak hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari**
10 **pelanggaran hukum atau peraturan yang berlaku.**

11 **Pembatasan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang membatasi atau**
12 **menetapkan tujuan penggunaan aset, namun tidak secara khusus menyatakan**
13 **kewajiban untuk mengembalikan manfaat ekonomi masa depan atau potensi**
14 **jasa kepada entitas yang mentransfer aset jika ketentuan tersebut tidak**
15 **dipenuhi.**

16 **Ketentuan aset yang ditransfer yang selanjutnya disebut sebagai ketentuan**
17 **adalah ketentuan dalam undang-undang atau peraturan, atau pengaturan yang**
18 **mengikat, yang dipersyaratkan dalam penggunaan aset yang ditransfer oleh**
19 **entitas lain kepada entitas pelaporan.**

20 **Belanja perpajakan (tax expenditures) merupakan penerimaan perpajakan yang**
21 **tidak dikumpulkan atau berkurang sebagai akibat adanya kebijakan khusus di**
22 **bidang perpajakan yang memberikan fasilitas kepada objek atau pembayar pajak**
23 **tertentu untuk menerima kompensasi yang tidak diberikan kepada objek atau**
24 **pembayar pajak lainnya.**

25 **Peristiwa kena pajak adalah peristiwa dimana pemerintah dan/atau Dewan**
26 **Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menetapkan peristiwa**
27 **tersebut sebagai peristiwa untuk dikenakan pajak.**

28 **Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi**
29 **atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak**
30 **mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara**
31 **bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.**

32 **Transfer adalah aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa**
33 **yang berasal dari transaksi nonpertukaran selain perpajakan.**

34 **Transaksi NonPertukaran**

35 7. Pada beberapa transaksi, terdapat pertukaran barang atau jasa yang
36 memiliki nilai yang diperkirakan sama. Pertukaran barang atau jasa tersebut
37 merupakan transaksi pertukaran yang diatur dalam PSAP tersendiri.

38 8. Pada transaksi yang lain, suatu entitas akan menerima sumber daya namun
39 tidak menyediakan atau memberikan imbalan secara langsung atas sumber daya yang
40 diterima tersebut. Transaksi ini merupakan transaksi nonpertukaran dan transaksi
41 inilah yang diatur dalam pernyataan standar ini. Sebagai contoh, wajib pajak
42 membayar pajak karena undang-undang mewajibkannya membayar pajak.

1 Sementara itu di sisi lain, pemerintah akan menyediakan berbagai macam layanan
2 publik yang tidak berkaitan langsung dengan pembayaran pajak yang dilakukan wajib
3 pajak.

4 9. Terdapat suatu kelompok transaksi nonpertukaran dimana entitas
5 memberikan imbalan secara langsung atas sumber daya yang diterimanya, namun
6 imbalan tersebut tidak memiliki nilai yang diperkirakan sama dengan nilai sumber daya
7 yang diterimanya. Dalam kasus ini, entitas menentukan apakah terdapat kombinasi
8 antara transaksi pertukaran dan transaksi nonpertukaran, dan setiap komponen
9 dilaporkan terpisah.

10 10. Terdapat juga transaksi dimana transaksi tersebut tidak secara jelas
11 dikategorikan sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Dalam hal
12 ini, penentuan substansi transaksi akan memperjelas jenis transaksi tersebut.
13 Dibutuhkan pertimbangan profesional untuk menentukan jenis transaksi, apakah
14 dikelompokkan sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Jika tidak
15 dimungkinkan untuk membedakan transaksi pertukaran dan nonpertukaran secara
16 terpisah, transaksi tersebut diperlakukan sebagai transaksi nonpertukaran. Sebagai
17 tambahan, entitas mungkin menerima diskon harga, diskon jumlah atau kuantitas, atau
18 pengurangan lain atas harga jual aset. Pengurangan harga tersebut tidak diartikan
19 bahwa transaksi tersebut merupakan transaksi nonpertukaran.

20 **Pendapatan**

21 11. Pendapatan terdiri dari aliran masuk bruto manfaat ekonomi masa depan
22 atau potensi jasa yang diterima atau yang akan diterima oleh entitas, yang
23 menggambarkan adanya kenaikan aset bersih/ekuitas.

24 12. Ketika suatu entitas mengeluarkan biaya sehubungan dengan perolehan
25 pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran, pendapatan merupakan aliran
26 masuk bruto manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa, dan karena itu setiap
27 aliran keluar sumber daya sehubungan dengan perolehan pendapatan tersebut diakui
28 sebagai biaya transaksi. Sebagai contoh, jika suatu entitas diharuskan membayar
29 biaya pengiriman dan pemasangan sehubungan dengan pengalihan suatu aset dari
30 entitas lain, biaya-biaya tersebut diakui secara terpisah dari perolehan pendapatan
31 yang berasal dari pengalihan aset tersebut. Biaya pengiriman dan pemasangan diakui
32 sebagai penambah nilai aset.

33 **Ketentuan Aset yang Ditransfer**

34 13. Aset mungkin ditransfer dengan harapan dan/atau pemahaman bahwa aset
35 tersebut akan digunakan dengan cara tertentu dan karenanya entitas penerima akan
36 melakukan aktivitas atau kegiatan dengan cara tertentu. Jika peraturan perundangan
37 atau perjanjian yang mengikat kedua pihak mensyaratkan ketentuan penggunaan aset
38 oleh entitas penerima, maka syarat tersebut merupakan ketentuan aset yang ditransfer
39 seperti yang didefinisikan dalam standar ini. Maksud dari ketentuan terkait aset yang

1 ditransfer, sebagaimana didefinisikan dalam pernyataan ini adalah bahwa entitas tidak
2 dapat menetapkan ketentuan sendiri, baik secara langsung atau melalui entitas yang
3 dikendalikannya.

4 14. Ketentuan terkait dengan aset yang ditransfer dapat berupa persyaratan atau
5 pembatasan. Ketika persyaratan dan pembatasan atas aset yang ditransfer mungkin
6 mensyaratkan entitas untuk menggunakan manfaat ekonomi masa depan atau potensi
7 jasa atas aset tersebut untuk tujuan tertentu (kewajiban untuk melaksanakan sesuatu)
8 pada saat pengakuan awal, hanya persyaratan tertentu yang mengharuskan adanya
9 manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa dikembalikan kepada entitas yang
10 mentransfer aset pada saat ketentuan tidak dipenuhi.

11 15. Ketentuan aset yang ditransfer dapat dilaksanakan melalui suatu pengaturan
12 atau pembuatan prosedur. Jika ketentuan dalam peraturan atau perjanjian yang
13 mengikat tidak dapat dilaksanakan, maka ketentuan tersebut bukan merupakan
14 ketentuan aset yang ditransfer. Kewajiban konstruktif tidak timbul dari ketentuan ini.
15 PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi menetapkan
16 persyaratan pengakuan dan pengukuran kewajiban konstruktif.

17 **Persyaratan atas Aset yang Ditransfer**

18 16. Persyaratan aset yang ditransfer (untuk selanjutnya disebut persyaratan)
19 menyatakan bahwa suatu entitas akan menggunakan manfaat ekonomi masa depan
20 atau potensi jasa sebagaimana persyaratan yang ditentukan atau entitas akan
21 mengembalikan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut kepada
22 entitas yang mentransfer aset jika entitas tidak dapat memenuhi persyaratan yang
23 ditentukan. Selanjutnya, entitas penerima aset mencatat adanya kewajiban kini untuk
24 mentransfer manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa kepada pihak lain ketika
25 entitas lain tersebut memiliki pengendalian atas aset sebagaimana ditentukan
26 sebelumnya. Hal ini terjadi karena entitas dipersyaratkan untuk menyerahkan barang
27 atau jasa kepada pihak lain yang mengakibatkan keluarnya sumber daya entitas atau
28 mengembalikan aset yang ditransfer tersebut kepada entitas yang mentransfer aset.
29 Selanjutnya ketika entitas mengakui aset yang ditransfer, entitas juga mengakui
30 adanya kewajiban sesuai persyaratan yang ditetapkan.

31 17. Untuk kemudahan administrasi, aset yang ditransfer, atau manfaat ekonomi
32 masa depan atau potensi jasa lainnya, mungkin lebih efektif dikembalikan dengan
33 mengurangi jumlah yang dikembalikan tersebut dari aset lainnya yang akan
34 ditransfer untuk tujuan lainnya. Entitas akan tetap mengakui jumlah bruto dalam
35 laporan keuangan, yaitu entitas akan mengakui pengurangan aset dan kewajiban atas
36 pengembalian aset karena tidak dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan dalam
37 ketentuan aset yang ditransfer, dan akan mencerminkan pengakuan aset, kewajiban
38 dan/atau pendapatan transfer baru.

39 **Pembatasan Aset yang Ditransfer**

1 18. Pembatasan aset yang ditransfer tidak termasuk persyaratan bahwa aset
2 yang diterima, maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa lainnya akan
3 dikembalikan ke entitas yang mentransfer aset jika aset tersebut tidak digunakan
4 sebagaimana telah ditentukan. Karena itu, pengendalian yang diperoleh sehubungan
5 dengan pembatasan tidak membebaskan kewajiban kini kepada entitas penerima
6 untuk mentransfer manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa kepada pihak
7 ketiga. Ketika entitas penerima melanggar ketentuan pembatasan, entitas yang
8 mentransfer aset, atau pihak lain, dapat mengenakan denda kepada penerima aset,
9 misalnya melalui tuntutan ke pengadilan yang mengakibatkan pengenaan denda
10 kepada penerima aset atau melalui proses administratif lain sesuai peraturan yang
11 berlaku. Denda tersebut tidak dimasukkan ke dalam nilai perolehan aset, karena
12 merupakan pelanggaran atas ketentuan tentang pembatasan aset.

13 **Substansi Kejadian Mengungguli Bentuk (*Substance Over Form*)**

14 19. Dalam menetapkan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan atau
15 pembatasan, entitas perlu mempertimbangkan substansi persyaratan yang dimuat
16 dalam ketentuan, bukan hanya bentuk formalnya saja. Bentuk formal mengatur
17 tersebut, misalnya, aset yang ditransfer disyaratkan untuk digunakan dalam
18 penyediaan barang dan jasa kepada pihak ketiga atau aset tersebut dikembalikan
19 kepada entitas yang mentransfer aset, namun demikian persyaratan tersebut tidak
20 cukup menjadi dasar bagi entitas untuk menyajikan adanya kewajiban ketika entitas
21 tersebut masih memiliki pengendalian atas aset tersebut.

22 20. Dalam menentukan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan atau
23 pembatasan, entitas mempertimbangkan apakah persyaratan pengembalian aset
24 maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut dapat dipaksakan
25 serta akan dipaksakan oleh entitas yang mentransfer aset. Jika entitas yang
26 mentransfer aset tidak dapat memaksakan pengembalian aset maupun manfaat
27 ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut, maka ketentuan tersebut tidak
28 memenuhi definisi persyaratan, dan karena itu, ketentuan tersebut dipertimbangkan
29 sebagai suatu pembatasan. Jika pengalaman masa lalu menunjukkan bahwa entitas
30 aset tidak pernah memaksakan pengembalian aset maupun manfaat ekonomi masa
31 depan atau potensi jasa ketika terjadi pelanggaran suatu ketentuan, maka entitas
32 penerima aset dapat menyimpulkan bahwa ketentuan tersebut walaupun secara
33 formal merupakan persyaratan, namun secara substansi bukan merupakan
34 persyaratan, sehingga diperlakukan sebagai pembatasan. Jika entitas tidak memiliki
35 pengalaman dengan entitas yang mentransfer aset, atau belum pernah melanggar
36 ketentuan yang menyebabkan entitas yang mentransfer aset meminta pengembalian
37 aset atau manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa, serta tidak terdapat bukti
38 yang sebaliknya, maka diasumsikan bahwa entitas yang mentransfer aset akan
39 meminta dilaksanakannya persyaratan yang dimuat dalam suatu ketentuan, dan
40 karena itu ketentuan tersebut merupakan suatu persyaratan.

1 21. Definisi persyaratan aset yang ditransfer menimbulkan suatu kewajiban
2 pelaksanaan kepada entitas penerima aset untuk menggunakan manfaat ekonomi
3 masa depan atau potensi jasa sesuai yang dipersyaratkan atau mengembalikannya
4 kepada entitas yang mentransfer aset. Untuk memenuhi definisi persyaratan aset yang
5 ditransfer tersebut, kewajiban pelaksanaan tersebut harus bersifat substantif, bukan
6 hanya bentuk formal. Persyaratan dalam perjanjian transfer yang mengharuskan
7 entitas penerima aset melakukan tindakan yang tidak ada alternatif selain
8 dilakukannya tindakan tersebut, dapat menunjukkan bahwa persyaratan tersebut
9 secara substansi bukan merupakan persyaratan maupun pembatasan. Hal ini
10 disebabkan, dalam kasus ini, ketentuan terkait transfer tidak menimbulkan kewajiban
11 pelaksanaan kepada entitas penerima aset.

12 22. Untuk memenuhi kriteria pengakuan suatu kewajiban, maka pengeluaran
13 sumber daya kemungkinan besar terjadi, dan pelaksanaan ketentuan yang
14 dipersyaratkan harus dipenuhi dan dapat diukur. Karena itu, suatu ketentuan perlu
15 menentukan hal-hal seperti sifat atau jumlah barang atau jasa yang akan diberikan
16 atau sifat aset yang akan diperoleh, dan jika relevan, periode pada saat pelaksanaan
17 kewajiban terjadi. Sebagai tambahan, pelaksanaan kewajiban harus dipantau oleh
18 entitas yang mentransfer aset secara berkelanjutan. Hal ini terutama terjadi jika suatu
19 ketentuan mewajibkan pengembalian secara proporsional dari nilai aset jika entitas
20 melaksanakan sebagian persyaratan ketentuan tersebut, dan kewajiban
21 pengembalian dianggap telah dapat dipaksakan jika kegagalan signifikan pemenuhan
22 ketentuan telah terjadi di masa lalu.

23 23. Dalam beberapa kasus, suatu aset dapat ditransfer dengan syarat bahwa
24 aset tersebut dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset jika peristiwa
25 tertentu di masa yang akan datang tidak terjadi. Dalam kasus tersebut, kewajiban
26 pengembalian tidak terjadi sampai dengan waktu tidak dipenuhinya ketentuan tersebut
27 dan suatu kewajiban tidak diakui sampai dengan kriteria pengakuan kewajiban
28 terpenuhi.

29 24. Namun demikian, entitas penerima aset perlu mempertimbangkan apakah
30 transfer aset ini menurut sifatnya merupakan penerimaan di muka. Dalam pernyataan
31 standar ini, penerimaan di muka mengacu pada penerimaan atas suatu sumber daya
32 yang diterima sebelum terjadinya peristiwa kena pajak atau perjanjian yang terkait
33 transfer menjadi mengikat. Penerimaan di muka akan menyebabkan kenaikan aset
34 dan kenaikan kewajiban kini, karena perjanjian yang terkait transfer belum mengikat.
35 Ketika suatu transfer memenuhi sifat dari transaksi pertukaran, maka dapat merujuk
36 pada PSAP mengenai Pendapatan dari Transaksi Pertukaran.

37 **Perpajakan**

38 25. Pajak adalah sumber pendapatan utama bagi pemerintah. Pajak
39 didefinisikan dalam paragraf 6 sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang
40 oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang,

1 dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan
2 negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

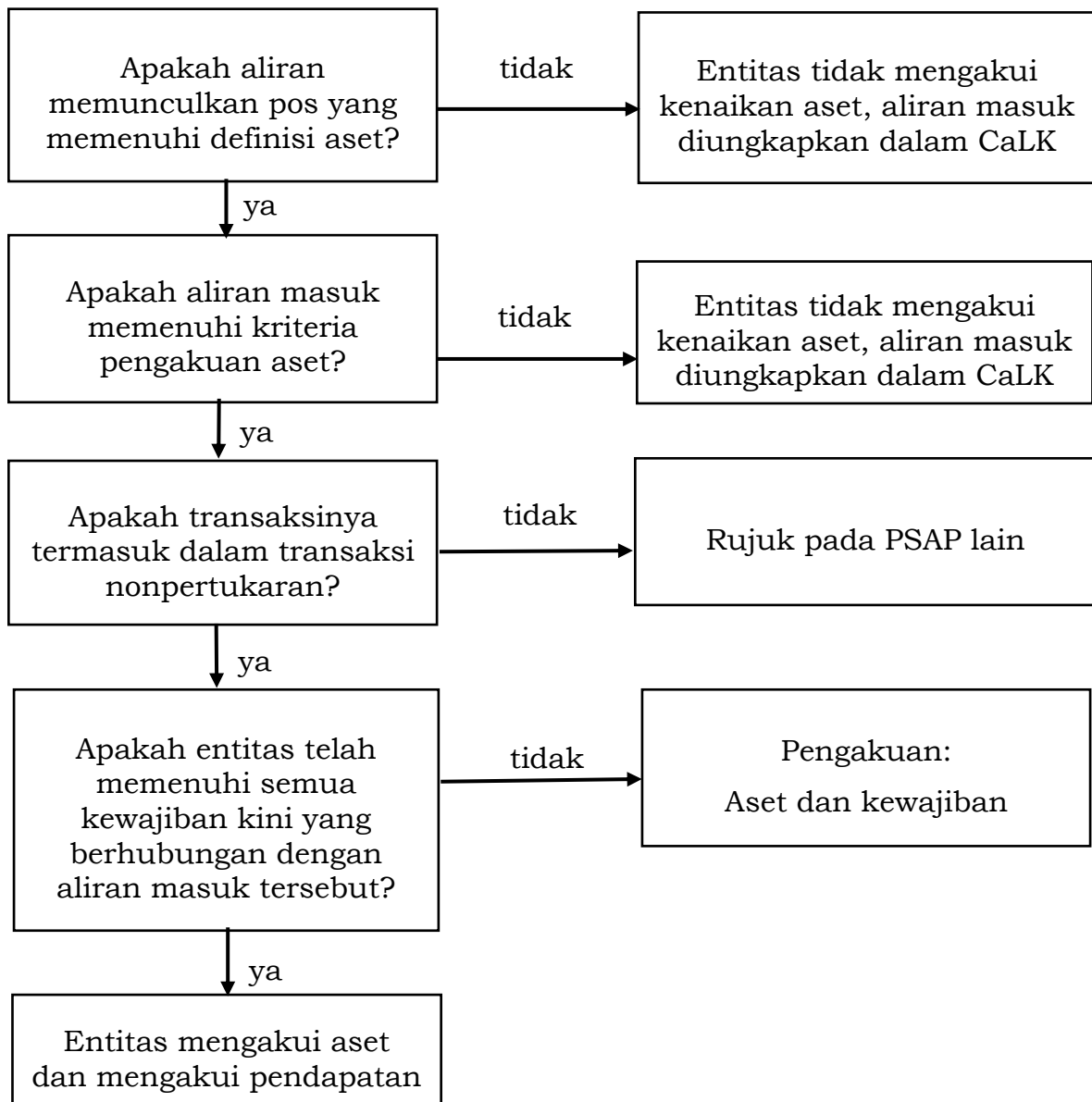
3 26. Undang-undang dan peraturan perpajakan menetapkan hak pemerintah
4 untuk memungut pajak, mengidentifikasi dasar perhitungan pajak, dan menetapkan
5 prosedur pengelolaan pajak, terkait dengan prosedur untuk perhitungan pajak yang
6 akan diterima serta memastikan pembayarannya diterima. Berdasarkan undang-
7 undang dan peraturan perpajakan, Indonesia menerapkan sistem pemungutan secara
8 *self assessment*. Dalam sistem tersebut, Wajib Pajak pada umumnya memberikan
9 rincian dan bukti kegiatan yang dikenakan pajak, serta jumlah perhitungan pajak yang
10 akan diterima oleh entitas pemerintah. Pengaturan penerimaan pajak sangat
11 bervariasi tetapi biasanya dirancang untuk memastikan bahwa pemerintah menerima
12 pembayaran secara teratur tanpa menggunakan tindakan hukum. Undang-undang
13 yang mengatur perpajakan biasanya dilaksanakan dengan ketat dan wajib pajak yang
14 melanggarnya dikenakan sanksi yang tegas.

15 27. Penerimaan di muka atas pajak merupakan jumlah kas yang diterima
16 sebelum terjadinya peristiwa kena pajak yang terjadi pada transaksi perpajakan.

17 **ANALISIS ATAS ALIRAN MASUK AWAL SUMBER DAYA DARI** 18 **TRANSAKSI NONPERTUKARAN**

19 28. Entitas mengakui aset yang berasal dari transaksi nonpertukaran pada saat
20 entitas memperoleh pengendalian atas sumber daya yang memenuhi definisi serta
21 kriteria pengakuan aset. Dalam kondisi tertentu, seperti ketika kreditur menghapuskan
22 utang, terjadi penurunan nilai tercatat kewajiban yang diakui sebelumnya. Dalam hal
23 ini, entitas tidak mencatat kenaikan aset namun mencatat adanya pengurangan
24 kewajiban. Dalam beberapa situasi, perolehan kendali atas aset juga dapat diikuti
25 dengan pengakuan kewajiban. Sejalan dengan pendekatan dalam pernyataan standar
26 ini, entitas akan melakukan analisis atas transaksi nonpertukaran, untuk menentukan
27 komponen laporan keuangan yang akan diakui sebagai akibat dari transaksi tersebut.
28 Bagan alir berikut mengilustrasikan proses analitis yang dilakukan entitas ketika
29 terdapat aliran masuk sumber daya untuk menentukan apakah suatu pendapatan
30 dapat diakui.

31 Ilustrasi Aliran Masuk Awal suatu Sumber Daya



1 Catatan:

- 2 (1) Bagan alir hanya merupakan ilustrasi, tidak menggantikan isi standar. Bagan alir
 3 membantu dalam menginterpretasikan pernyataan standar.
- 4 (2) Dalam kondisi tertentu, misalnya kreditur yang memberikan penghapusan utang,
 5 penurunan nilai tercatat kewajiban akan terjadi. Dalam kasus ini, entitas tidak
 6 mengakui aset namun mengakui penurunan nilai tercatat kewajiban.
- 7 (3) Dalam menentukan apakah suatu entitas memenuhi semua ketentuan kewajiban
 8 kini, perlu dipertimbangkan penerapan definisi ketentuan dari aset yang
 9 ditransfer dan kriteria pengakuan kewajiban.

10 **PENGAKUAN ASET**

1 29. Aset yang dimaksudkan dalam PSAP ini adalah aset sebagaimana
2 didefinisikan pada PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

3 30. ***Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran,
4 selain dalam bentuk jasa, yang memenuhi definisi suatu aset harus diakui
5 sebagai aset, jika dan hanya jika:***

6 ***(a) kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa terkait
7 dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan***

8 ***(b) nilai wajar aset dapat diukur dengan andal.***

9 **PENGENDALIAN SUATU ASET**

10 31. Kemampuan untuk membatasi atau mengatur akses pihak lain untuk
11 memanfaatkan aset merupakan elemen penting pengendalian aset, yang
12 membedakan antara aset yang dimiliki entitas pemerintah dengan barang publik
13 dimana semua entitas dapat mengakses dan memanfaatkannya. Pemerintah
14 menjalankan fungsi sebagai pembuat regulasi, sebagai contoh, pengaturan tentang
15 institusi keuangan atau pengaturan mengenai dana pensiun. Peran tersebut tidak
16 otomatis menjadikan dana pensiun memenuhi definisi aset pemerintah, atau
17 memenuhi kriteria pengakuan aset dalam laporan keuangan pemerintah.

18 32. Suatu pengumuman untuk mentransfer sumber daya kepada entitas
19 pemerintah tidak cukup untuk mengidentifikasi apakah sumber daya tersebut
20 dikendalikan oleh penerima aset. Sebagai contoh, apabila terdapat sekolah negeri
21 yang rusak karena bencana alam dan pemerintah mengumumkan akan memberikan
22 dana perbaikan sekolah yang rusak tersebut, entitas sekolah atau entitas yang
23 mengelola sekolah tidak mengakui adanya aliran sumber daya pada tanggal
24 pengumuman. Dalam kondisi dimana perjanjian transfer dipersyaratkan sebelum
25 sumber daya dapat ditransfer, entitas penerima tidak akan mengidentifikasi sumber
26 daya tersebut sebagai sumber daya yang dapat dikendalikan sampai dengan saat
27 (kondisi) ketika perjanjian dinyatakan berlaku, karena entitas penerima tidak dapat
28 membatasi atau mengatur pihak lain untuk menggunakan sumber daya tersebut.
29 Dalam banyak kasus, entitas perlu menetapkan peraturan terkait dengan
30 pengendalian sumber daya tersebut, sebelum mengakuinya sebagai aset. Jika entitas
31 tidak memiliki pengendalian sumber daya tersebut, dapat dikatakan bahwa entitas
32 tidak dapat membatasi atau mengatur akses kepada entitas pengirim aset atas sumber
33 daya tersebut.

34 **PERISTIWA MASA LALU**

35 33. Entitas pemerintah pada umumnya memperoleh aset dari pembelian,
36 pembangunan atau perolehan lain yang sah. Peristiwa masa lalu yang memberikan
37 suatu pengendalian atas aset dapat berasal dari pembelian, peristiwa kena pajak, atau
38 transfer. Transaksi atau peristiwa yang diharapkan akan terjadi di masa yang akan
39 datang tidak dengan sendirinya mengakibatkan kenaikan aset, sebagai contoh,

1 rencana untuk memungut pajak bukan merupakan peristiwa masa lalu yang
2 mengakibatkan kenaikan aset dalam bentuk tagihan terhadap wajib pajak.

3 **KEMUNGKINAN ALIRAN MASUK SUMBER DAYA**

4 34. Aliran masuk sumber daya dinilai kemungkinan besar terjadi ketika
5 kemungkinan terjadinya aliran masuk sumber daya tersebut lebih besar dibandingkan
6 kemungkinan tidak terjadi. Entitas mendasarkan penilaian tersebut pada pengalaman
7 masa lalu atas aliran sumber daya yang serupa dan ekspektasi entitas terhadap wajib
8 pajak atau entitas yang mentransfer aset. Sebagai contoh ketika pemerintah pusat (a)
9 menetapkan dana bagi hasil yang akan ditransfer ke pemerintah daerah dan (b)
10 ditetapkan dalam suatu peraturan, maka kemungkinan terjadinya aliran masuk sumber
11 daya tersebut lebih besar dibandingkan kemungkinan tidak terjadi.

12 **ASET KONTINGENSI**

13 35. Suatu pos yang memiliki karakteristik penting sebagai suatu aset, namun
14 tidak memenuhi kriteria pengakuan, dapat diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
15 Keuangan sebagai Aset Kontingensi.

16 **KOMPONEN TRANSAKSI PERTUKARAN DAN TRANSAKSI NONPERTUKARAN**

17 36. Paragraf 37 dan 38 di bawah ini menunjukkan kondisi dimana suatu entitas
18 memiliki pengendalian atas suatu sumber daya yang menimbulkan manfaat ekonomi
19 masa depan atau potensi jasa.

20 37. Paragraf 7 dan 8 PSAP ini mendefinisikan transaksi pertukaran dan transaksi
21 nonpertukaran, dan paragraf 9 menyebutkan bahwa suatu transaksi dapat terdiri dari
22 dua komponen, yaitu komponen pertukaran dan komponen nonpertukaran.

23 38. Ketika suatu aset diperoleh dari suatu transaksi yang memiliki komponen
24 pertukaran dan komponen nonpertukaran, entitas mengakui komponen pertukaran
25 berdasarkan prinsip dan persyaratan PSAP lainnya. Komponen nonpertukaran diakui
26 berdasarkan prinsip dan persyaratan berdasarkan PSAP ini. Dalam menentukan
27 apakah suatu transaksi diidentifikasi sebagai komponen pertukaran atau komponen
28 nonpertukaran, diperlukan pertimbangan profesional pengguna standar. Apabila tidak
29 dimungkinkan untuk membedakan antara komponen pertukaran dengan komponen
30 nonpertukaran, transaksi tersebut diperlakukan sebagai suatu transaksi
31 nonpertukaran.

32 **PENGUKURAN ASET PADA SAAT PEROLEHAN AWAL**

33 39. *Aset yang diperoleh melalui transaksi nonpertukaran diukur dengan*
34 *menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.*

PENGAKUAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN

40. *Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran yang diakui sebagai aset seharusnya diakui sebagai pendapatan, kecuali jika timbul kewajiban yang diakui sehubungan aliran masuk sumber daya tersebut.*

41. *Ketika suatu entitas memenuhi kriteria untuk mengakui kewajiban kini sehubungan dengan adanya aliran masuk sumber daya yang diakui sebagai aset yang berasal dari transaksi nonpertukaran, entitas tersebut harus mengurangi nilai tercatat jumlah kewajiban yang setara dengan pengakuan jumlah pendapatannya.*

42. Jika suatu entitas mengakui kenaikan aset bersih yang berasal dari transaksi nonpertukaran, entitas juga mengakui adanya pendapatan. Jika entitas mengakui timbulnya kewajiban sehubungan dengan aliran masuk sumber daya transaksi nonpertukaran, pengurangan kewajiban yang terjadi karena terpenuhinya peristiwa kena pajak atau kondisi tertentu akan diakui sebagai pendapatan.

43. Saat pengakuan pendapatan ditentukan oleh sifat persyaratan dan penyelesaiannya. Sebagai contoh, jika suatu persyaratan menetapkan bahwa suatu entitas harus menyediakan barang atau jasa kepada pihak ketiga, atau mengembalikan dana yang tidak dipakai kepada pihak yang mentransfer dana, maka pendapatan diakui pada saat barang atau jasa telah disediakan.

PENGUKURAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN

44. *Pendapatan dari transaksi nonpertukaran diukur sebesar nilai peningkatan aset bersih yang diakui oleh entitas.*

45. Jika dari transaksi nonpertukaran, suatu entitas mengakui aset, entitas juga mengakui pendapatan yang setara dengan nilai aset yang diukur sesuai dengan paragraf 39, kecuali jika entitas juga diharuskan untuk mengakui kewajiban. Bilamana suatu kewajiban diakui, maka kewajiban tersebut dinilai sesuai dengan persyaratan pada paragraf 53 dan jumlah kenaikan aset bersih, jika ada, diakui sebagai pendapatan. Ketika nilai suatu kewajiban berkurang, karena terjadinya peristiwa kena pajak, atau terpenuhinya suatu persyaratan sebagaimana peraturan perundangan yang berlaku, jumlah pengurangan kewajiban tersebut diakui sebagai pendapatan.

KEWAJIBAN KINI DIAKUI SEBAGAI KEWAJIBAN

46. *Kewajiban kini yang timbul dari transaksi nonpertukaran yang memenuhi definisi kewajiban diakui sebagai kewajiban, jika dan hanya jika:*

(a) terdapat kemungkinan besar keluarnya aliran sumber daya ekonomi berupa manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang dibutuhkan untuk menyelesaikan kewajiban tersebut; dan

(b) nilai penyelesaian kewajiban tersebut dapat diukur dengan andal.

1 **Kewajiban Kini**

2 47. Kewajiban kini adalah keharusan untuk melaksanakan sesuatu dan dapat
3 menimbulkan kewajiban sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban kini
4 dapat timbul dari ketentuan peraturan perundangan atau perikatan yang mendasari
5 transfer. Kewajiban kini juga dapat muncul dari kegiatan operasi normal entitas, seperti
6 pengakuan penerimaan di muka.

7 48. Dalam beberapa kasus, pajak yang dipungut atau aset yang ditransfer ke
8 entitas pemerintah melalui transaksi nonpertukaran dilaksanakan sesuai dengan
9 ketentuan peraturan perundang-undangan, atau pengaturan yang mengikat lainnya
10 yang menyatakan bahwa pajak dan aset tersebut digunakan untuk tujuan tertentu.
11 Sebagai contoh:

- 12 (a) pajak dipungut untuk tujuan tertentu sebagaimana ditetapkan dalam undang-
13 undang;
14 (b) transfer ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan dan berdasarkan
15 perjanjian/perikatan yang mengikat entitas pemerintah.
16 i. dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah;
17 ii. dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota/desa;
18 iii. dari pemerintah ke entitas publik lainnya;
19 iv. kepada pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang
20 perimbangan keuangan; dan
21 v. dari lembaga donor ke entitas pemerintah lainnya.

22 49. Dalam operasi normal, entitas pemerintah dapat menerima sumber daya
23 sebelum peristiwa kena pajak terjadi. Dalam kondisi ini, suatu kewajiban dengan
24 jumlah yang sama dengan jumlah penerimaan di muka, diakui oleh entitas sampai
25 dengan terjadinya peristiwa kena pajak.

26 50. Jika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum terjadinya
27 perjanjian transfer aset yang mengikat, entitas pemerintah mengakui kewajiban atas
28 penerimaan di muka sampai terjadinya perjanjian transfer aset yang mengikat.

29 **Persyaratan Aset yang Ditransfer**

30 51. ***Persyaratan terkait dengan transfer aset akan menimbulkan kewajiban***
31 ***kini pada saat pengakuan awal, sebagaimana diatur dalam paragraf 46.***

32 52. Ketentuan aset yang ditransfer didefinisikan dalam paragraf 6. Paragraf 13 -
33 24 memberikan panduan dalam menentukan apakah ketentuan tersebut merupakan
34 suatu persyaratan atau pembatasan. Entitas melakukan analisis atas seluruh
35 ketentuan yang terkait dengan aliran masuk sumber daya untuk menentukan apakah
36 ketentuan tersebut merupakan suatu persyaratan atau pembatasan.

37 **Pengukuran Kewajiban pada saat Pengakuan Awal**

1 53. ***Jumlah yang diakui sebagai kewajiban harus dinilai dengan estimasi***
2 ***terbaik dari suatu pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban***
3 ***kini pada tanggal pelaporan.***

4 54. Estimasi tersebut memperhitungkan risiko dan ketidakpastian yang
5 menyebabkan kewajiban tersebut diakui sebagaimana diatur dalam PSAP mengenai
6 Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi.

7 **PERPAJAKAN**

8 55. ***Entitas pemerintah mengakui aset yang berasal dari perpajakan pada***
9 ***saat terjadinya peristiwa kena pajak dan kriteria pengakuan aset terpenuhi.***

10 56. Sumber daya yang timbul dari perpajakan memenuhi definisi aset ketika
11 entitas pemerintah dapat mengendalikan sumber daya yang berasal dari peristiwa
12 masa lalu (peristiwa kena pajak) dan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa
13 dari sumber daya tersebut diharapkan akan mengalir ke entitas. Sumber daya yang
14 timbul dari perpajakan memenuhi kriteria pengakuan aset ketika kemungkinan besar
15 aliran masuk sumber daya akan terjadi dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.
16 Tingkat probabilitas yang melekat pada arus masuk sumber daya ditentukan
17 berdasarkan basis bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal, yang meliputi
18 namun tidak terbatas pada pengungkapan peristiwa kena pajak oleh wajib pajak.

19 57. Dalam hal aset yang berasal dari transaksi perpajakan telah diakui dan
20 dicatat, namun terdapat pengembalian kelebihan pembayaran pajak karena jumlah
21 pajak yang seharusnya dibayar oleh wajib pajak lebih kecil dari jumlah pajak yang telah
22 dibayarkan sebelumnya, maka pengembalian atas kelebihan penerimaan perpajakan
23 tersebut dikurangkan dari pendapatan perpajakan pada periode terjadinya
24 pengembalian.

25 58. Pajak memenuhi definisi sebagai transaksi nonpertukaran karena wajib pajak
26 mentransfer sumber daya kepada pemerintah tanpa menerima imbalan secara
27 langsung. Di sisi yang lain, wajib pajak mungkin menerima manfaat dari
28 kebijakan/program yang dijalankan pemerintah, namun manfaat tersebut tidak
29 ditujukan langsung sebagai imbalan dari pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak
30 tersebut.

31 **Peristiwa Kena Pajak**

32 59. Suatu peristiwa dikategorikan sebagai peristiwa kena pajak jika terpenuhi
33 syarat adanya subjek pajak dan objek pajak berdasarkan peraturan perundang-
34 undangan. Kecuali diatur lain, peristiwa kena pajak untuk masing-masing jenis pajak
35 antara lain:

36 (a) Pajak Penghasilan adalah saat penghasilan kena pajak diperoleh oleh wajib pajak
37 selama periode perpajakannya;

- 1 (b) Pajak Pertambahan Nilai adalah saat barang kena pajak/jasa kena pajak
2 diserahkan atau diperoleh selama periode perpajakannya;
- 3 (c) Cukai adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang mempunyai sifat atau
4 karakteristik tertentu yang ditetapkan dalam undang-undang;
- 5 (d) Bea Masuk adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang dimasukkan ke
6 dalam daerah pabean;
- 7 (e) Pajak atas Bumi dan Bangunan adalah saat tanggal pengenaan Pajak atas Bumi
8 dan Bangunan terlewati;
- 9 (f) Bea atas Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan adalah saat bea
10 perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dikenakan kepada orang pribadi
11 atau badan;
- 12 (g) Pajak atas Jasa Parkir adalah saat pajak parkir dikenakan kepada penyelenggara
13 tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok
14 usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan
15 tempat penitipan kendaraan bermotor;
- 16 (h) Pajak atas Reklame adalah saat pajak atas seluruh benda, alat, perbuatan, atau
17 media yang bentuk dan corak ragamnya dirancang untuk tujuan komersial
18 memperkenalkan, menganjurkan, mempromosikan, atau untuk menarik perhatian
19 umum terhadap sesuatu dikenakan; dan
- 20 (i) Pajak atas Restoran adalah saat pajak atas seluruh penyediaan makanan
21 dan/atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan,
22 kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga/catering
23 dikenakan.

24 **Penerimaan di Muka atas Pajak**

25 60. Konsisten dengan definisi aset, kewajiban, dan ketentuan pengakuan
26 pendapatan pajak pada paragraf 55, sumber daya perpajakan yang diterima sebelum
27 terjadinya peristiwa kena pajak, diakui sebagai aset dan kewajiban (penerimaan di
28 muka) karena (a) peristiwa yang menimbulkan transaksi perpajakan belum terjadi, dan
29 (b) kriteria pengakuan pendapatan perpajakan belum terpenuhi (paragraf 55),
30 meskipun entitas telah menerima aliran masuk sumber daya. Penerimaan di muka
31 yang terkait dengan perpajakan pada dasarnya tidak berbeda dengan penerimaan di
32 muka transaksi lainnya, karena itu entitas mengakui kewajiban sampai dengan
33 terjadinya peristiwa kena pajak. Ketika peristiwa kena pajak terjadi, entitas pemerintah
34 mengeliminasi kewajiban dan mengakui pendapatan.

35 **Pengukuran Aset yang Berasal dari Transaksi Perpajakan**

36 61. Paragraf 39 mensyaratkan bahwa aset yang berasal dari transaksi
37 perpajakan diukur dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan. Aset
38 yang berasal dari transaksi perpajakan dapat diukur menggunakan estimasi dari arus

1 masuk sumber daya ke entitas. Entitas pemerintah dapat mengembangkan kebijakan
2 akuntansi terkait dengan aset yang berasal dari transaksi perpajakan sesuai
3 pengaturan paragraf 39. Kebijakan akuntansi untuk mengestimasi aset tersebut
4 didasarkan pada kemungkinan bahwa sumber daya yang berasal dari transaksi
5 perpajakan akan mengalir ke entitas pemerintah, dan nilai wajarnya dapat diandalkan.

6 62. Ketika terjadi perbedaan waktu antara terjadinya peristiwa kena pajak
7 dengan penerimaan pajak, entitas pemerintah dapat mengukur aset yang timbul dari
8 transaksi perpajakan secara andal dengan mendasarkan pada ketentuan perpajakan.
9 Ketentuan perpajakan mengatur pembayaran pajak dan pelaporan pajak.

10 63. Dalam beberapa kasus, aset yang ditimbulkan dari transaksi perpajakan
11 serta pendapatan yang terkait baru dapat diukur dengan andal pada periode setelah
12 terjadinya peristiwa kena pajak. Namun demikian, terdapat beberapa pengecualian
13 umum ketika beberapa periode pelaporan keuangan telah melewati terjadinya
14 peristiwa kena pajak, mengakibatkan timbulnya sumber daya yang memiliki manfaat
15 ekonomi masa depan atau potensi jasa memenuhi definisi serta kriteria pengakuan
16 aset. Karena itu, kriteria pengakuan sumber daya tersebut tidak terpenuhi sampai
17 dengan diterimanya pembayaran atas sumber daya tersebut.

18 **Beban yang Dibayar melalui Sistem Perpajakan dan Belanja Perpajakan**

19 64. ***Pendapatan perpajakan diukur sebesar nilai bruto. Jumlah pendapatan***
20 ***perpajakan tidak dikurangi dengan biaya pemungutannya.***

21 65. Pemerintah mungkin menggunakan sistem dimana wajib pajak dapat
22 melakukan pembayaran dengan mudah, seperti melalui pembayaran tunai, elektronik
23 atau penggunaan deposit. Selain itu, pemerintah juga dapat membangun sistem yang
24 memungkinkan penyelesaian kewajiban wajib pajak selain kewajiban perpajakan,
25 yang pembayarannya menggunakan sistem perpajakan dan kewajiban tersebut
26 sebenarnya merupakan beban pemerintah, misalnya pembayaran beban subsidi
27 asuransi kesehatan yang menjadi kewajiban pemerintah dikompensasikan dengan
28 pembayaran pajak oleh wajib pajak. Dalam hal ini, pembayaran subsidi tersebut tidak
29 mengurangi nilai pendapatan pajak. Nilai pendapatan pajak yang dilaporkan entitas
30 pemerintah tetap sebesar nilai bruto termasuk nilai pembayaran subsidi pemerintah
31 kepada wajib pajak yang bersangkutan.

32 66. ***Pendapatan perpajakan tidak termasuk belanja perpajakan.***

33 67. Pemerintah menggunakan sistem perpajakan untuk mendorong perilaku
34 keuangan tertentu atau tidak mendorong perilaku lainnya. Misalnya pemerintah
35 memberikan fasilitas Pembebasan PPN atas barang kebutuhan pokok atau
36 Penurunan Tarif PPh bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang berbentuk
37 Perseroan Terbuka. Kebijakan perpajakan tersebut dapat diklasifikasikan dalam
38 kebijakan belanja perpajakan.

1 68. Belanja perpajakan merupakan penerimaan pajak yang tidak diterima entitas
2 pemerintah sebagai akibat penerapan fasilitas perpajakan. Belanja perpajakan adalah
3 pendapatan yang hilang, bukan merupakan pengeluaran dan tidak menimbulkan aliran
4 masuk atau keluar atas sumber daya, sehingga tidak menimbulkan aset, kewajiban,
5 pendapatan, ataupun beban bagi pemerintah.

6 69. Perbedaan utama antara beban yang dibayar melalui sistem perpajakan dan
7 belanja perpajakan adalah bahwa untuk beban yang dibayar melalui sistem
8 perpajakan, nilainya tersedia bagi penerima, terlepas dari apakah mereka membayar
9 pajak melalui sistem perpajakan atau menggunakan mekanisme lainnya. Saling hapus
10 (*offsetting*) tidak diperkenankan kecuali diatur dalam standar lain. Saling hapus
11 (*offsetting*) pendapatan pajak dan beban yang dibayar melalui sistem perpajakan tidak
12 diperkenankan.

13 TRANSFER

14 70. ***Kecuali pengaturan pada paragraf 97, suatu entitas mengakui aset***
15 ***sehubungan dengan transfer ketika sumber daya yang ditransfer memenuhi***
16 ***definisi dan kriteria pengakuan aset.***

17 71. Transfer termasuk transfer antar pemerintahan, penghapusan utang, denda,
18 hadiah dan sumbangan, hibah (barang), dan hibah (jasa). Semua jenis transfer
19 tersebut memiliki ciri umum, yaitu terjadi transfer sumber daya dari satu entitas ke
20 entitas lain tanpa memberikan imbalan yang kira-kira memiliki nilai yang sama untuk
21 dipertukarkan dan bukan termasuk dalam pengertian pajak sebagaimana didefinisikan
22 dalam PSAP ini.

23 72. Transfer memenuhi definisi aset ketika entitas dapat mengendalikan sumber
24 daya tersebut dan entitas diharapkan akan menerima manfaat ekonomi masa depan
25 atau potensi jasa dari sumber daya tersebut. Transfer memenuhi kriteria pengakuan
26 sebagai aset ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber daya ke entitas
27 dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal. Dalam kondisi tertentu, seperti ketika
28 kreditur melaksanakan penghapusan hutang, maka terjadi penurunan nilai tercatat
29 utang yang diakui sebelumnya. Dalam kasus ini, selain mengakui aset yang berasal
30 dari transfer, entitas juga dapat mengurangi nilai tercatat utang.

31 73. Suatu entitas dapat mengendalikan sumber daya yang ditransfer baik pada
32 saat sumber daya tersebut diterima oleh entitas atau pada saat entitas memiliki hak
33 yang dapat dipaksakan kepada entitas pentransfer.

34 74. Transfer memenuhi definisi transaksi nonpertukaran karena entitas
35 pentransfer memberikan sumber daya kepada entitas penerima transfer tanpa adanya
36 imbalan pertukaran yang kira-kira memiliki nilai yang sama.

37 75. Entitas menganalisis semua ketentuan dalam perikatan/perjanjian transfer
38 untuk menentukan apakah terdapat kewajiban ketika entitas tersebut menerima
39 sumber daya.

1 Pengukuran Aset yang Ditransfer

2 76. Sebagaimana disyaratkan dalam paragraf 39, aset yang ditransfer diukur
3 dengan nilai wajar pada tanggal perolehan. Entitas mengembangkan kebijakan
4 akuntansi untuk pengakuan dan pengukuran aset sesuai dengan PSAP yang terkait.
5 Sebagaimana telah diatur sebelumnya, persediaan, aset tetap atau properti investasi
6 yang diperoleh melalui transaksi nonpertukaran awalnya dinilai dengan menggunakan
7 nilai wajar pada tanggal perolehan sesuai dengan pengaturan pada PSAP 05
8 Akuntansi Persediaan, PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap, serta PSAP 17 Properti
9 Investasi. Instrumen keuangan, termasuk kas, dan piutang transfer yang memenuhi
10 definisi instrumen keuangan dan aset lainnya diukur menggunakan nilai wajar
11 sebagaimana paragraf 39 dan kebijakan akuntansi yang sesuai.

12 Transfer Antarentitas Pemerintahan

13 77. Transfer antarentitas pemerintahan yang diwajibkan oleh peraturan
14 perundang-undangan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang diakui
15 sebagai pendapatan.

16 78. Transfer antarentitas pemerintahan merupakan transaksi nonpertukaran
17 karena entitas yang menerima sumber daya berupa uang atau hak menerima uang
18 tidak memiliki kewajiban untuk memberikan prestasi balik berupa imbalan dengan
19 uang atau hak menerima uang yang diterimanya.

20 Pengakuan Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan

21 79. ***Pendapatan transfer berupa kas, setara kas, atau hak menerima kas,***
22 ***diakui pada saat:***

23 (c) terdapat aliran masuk sumber daya ekonomi; atau

24 (d) terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber daya ekonomi ke entitas.

25 80. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan diakui pada saat terdapat
26 aliran masuk sumber daya ekonomi misalnya berupa kas atau setara kas, atau bentuk
27 lain sesuai dengan prinsip umum pengakuan aset yang berasal dari entitas pengirim
28 transfer.

29 81. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan juga diakui jika terdapat
30 penetapan berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang adanya pengakuan
31 utang dari pihak pengirim transfer.

32 Pengukuran Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan

33 82. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan dinilai sebesar kas atau
34 setara kas yang diterima oleh entitas dan/atau sebesar pengakuan kurang salur oleh
35 entitas penyalur transfer. Nilai penerimaan kas atau setara kas didasarkan pada
36 penyaluran transfer yang diterima di rekening entitas penerima transfer.

37 83. Dalam hal terdapat lebih salur transfer, kelebihan penyaluran transfer
38 dimaksud seharusnya dikembalikan kepada entitas penyalur transfer. Pada praktiknya

1 lebih salur dapat dikompensasikan pada penyaluran berikutnya sehingga penerimaan
2 kas yang diterima pada tahun berikutnya tersebut tidak sebesar yang telah ditetapkan.
3 Jika terjadi demikian, pendapatan transfer dicatat sebesar transfer yang seharusnya
4 diterima, dan kelebihan tersebut disajikan dalam kelompok kewajiban di neraca pada
5 tanggal pelaporan.

6 **Penghapusan Utang**

7 84. Pemberi pinjaman kadang-kadang akan melepaskan hak untuk menagih
8 utangnya kepada entitas pemerintah. Misalnya, pemerintah pusat menghapuskan
9 pinjaman kepada pemerintah daerah. Selanjutnya, pemerintah daerah mengakui
10 adanya kenaikan aset bersih karena penghapusan utang yang dilakukan oleh
11 pemerintah pusat.

12 85. Entitas mengakui pendapatan sehubungan dengan penghapusan utang
13 ketika utang yang sebelumnya dicatat tersebut tidak lagi memenuhi definisi atau
14 kriteria pengakuan kewajiban.

15 86. Pendapatan yang berasal dari penghapusan utang diukur sebesar nilai
16 tercatat dari utang yang dihapuskan.

17 **Denda**

18 87. Denda merupakan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang
19 diterima atau akan diterima oleh entitas pemerintah, yang ditetapkan oleh pengadilan
20 atau penegak hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari pelanggaran
21 hukum atau peraturan yang berlaku.

22 88. Denda biasanya mensyaratkan suatu pihak atau individu untuk membayar
23 sejumlah uang tunai kepada pemerintah dan tidak membebaskan kewajiban apapun
24 kepada pemerintah yang dapat diakui sebagai kewajiban. Dengan demikian, denda
25 diakui sebagai pendapatan ketika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset
26 sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 30.

27 **Hadiah, Sumbangan, dan Hibah (Barang)**

28 89. Hadiah dan sumbangan merupakan transfer aset yang dilakukan secara
29 sukarela kepada entitas pemerintah, termasuk kas atau aset keuangan lain serta jasa
30 yang umumnya tidak terikat pada persyaratan tertentu.

31 90. Hadiah dan sumbangan memenuhi dan diakui sebagai aset dan pendapatan
32 ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau
33 potensi jasa ke entitas pemerintah dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

34 91. Nilai wajar hadiah dan sumbangan didasarkan pada pengukuran hibah
35 (barang) sebagaimana diatur dalam paragraf 96.

1 92. Hibah merupakan pengalihan aset secara sukarela dalam bentuk uang tunai
2 atau aset moneter lainnya maupun barang atau jasa yang diberikan oleh individu atau
3 entitas yang tidak terikat dalam suatu persyaratan/ketentuan.

4 93. Hibah dalam bentuk barang merupakan aset berwujud yang ditransfer ke
5 entitas dalam suatu transaksi nonpertukaran.

6 94. Hibah dalam bentuk barang diakui sebagai aset dan pendapatan, jika
7 kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa akan mengalir ke
8 entitas dan nilai wajar aset tersebut dapat diukur secara andal.

9 95. Apabila tidak terdapat persyaratan penerimaan hibah, pendapatan dapat
10 langsung diakui. Adapun jika terdapat persyaratan yang melekat pada penerimaan
11 hibah, maka entitas mengakui kewajiban yang akan dikurangi sejalan dengan
12 pengakuan pendapatan pada saat telah dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan.

13 96. Pada saat pengakuan awal, hibah dalam bentuk barang dinilai berdasarkan
14 nilai wajar pada tanggal perolehan yang berasal dari harga pasar atau penilaian oleh
15 *appraisal*.

16 Hibah (Jasa)

17 97. ***Entitas pemerintah dapat, namun tidak diwajibkan mengakui hibah jasa***
18 ***sebagai pendapatan dan aset.***

19 98. Hibah dalam bentuk jasa merupakan jasa yang disediakan oleh individu atau
20 entitas lain kepada entitas pemerintah dalam suatu transaksi nonpertukaran. Jasa ini
21 memenuhi definisi aset karena entitas mengendalikan sumber daya yang diharapkan
22 akan menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang mengalir ke
23 entitas. Aset hibah yang diterima tersebut langsung dikonsumsi dan pada saat yang
24 bersamaan transaksi dengan nilai yang kira-kira diakui untuk menggambarkan
25 konsumsi hibah jasa tersebut. Sebagai contoh, sekolah negeri yang menerima jasa
26 sukarelawan pengajar, dimana nilai wajar jasa dapat diukur secara andal dapat
27 mengakui peningkatan aset dan pendapatan, serta pada saat yang sama juga
28 mengakui penurunan aset dan beban. Selain itu, hibah jasa juga dapat digunakan
29 dalam pembangunan suatu aset sehingga jumlah yang diakui sebagai hibah jasa
30 tersebut akan meningkatkan nilai aset yang sedang dibangun oleh entitas.

31 99. Entitas pemerintah dapat menerima hibah jasa dalam skema yang mengikat
32 atau tidak mengikat. Sebagai ilustrasi:

33 (a) bantuan teknis (*technical assistance*) dari pemerintah lain atau organisasi
34 internasional;

35 (b) sekolah atau perguruan tinggi yang menerima bantuan tenaga pengajar sukarela;
36 atau

37 (c) pemerintah daerah yang menerima bantuan layanan kesehatan secara sukarela.

38 100. Beberapa hibah jasa tidak memenuhi definisi aset karena entitas pemerintah
39 tidak memiliki pengendalian yang cukup atas hibah jasa yang diterima tersebut. Dalam

1 kondisi yang lain, entitas pemerintah mungkin memiliki pengendalian atas hibah jasa,
2 namun tidak dapat mengukurnya secara andal, sehingga tidak memenuhi kriteria
3 pengakuan aset. Namun demikian, entitas pemerintah dapat mengukur nilai wajar jasa
4 tertentu, seperti jasa profesional atau jasa lainnya yang tersedia nilainya baik di pasar
5 nasional maupun internasional. Ketika menentukan nilai wajar hibah jasa, entitas
6 pemerintah mungkin berkesimpulan bahwa nilai jasa tersebut tidaklah material.

7 101. Dikarenakan banyaknya ketidakpastian terkait dengan hibah jasa, termasuk
8 kemampuan mengendalikan jasa dan mengukur nilai wajar hibah jasa tersebut,
9 pernyataan standar ini tidak mengharuskan pengakuan atas hibah jasa. Entitas
10 dianjurkan untuk mengungkapkan sifat dan tipe hibah jasa yang diterima dalam
11 periode berjalan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

12 102. Dalam mengembangkan kebijakan akuntansi terkait dengan
13 pengelompokan hibah jasa, beberapa faktor perlu dipertimbangkan termasuk
14 pengaruh hibah jasa tersebut pada neraca, laporan operasional serta laporan arus
15 kas.

16 **Penerimaan di Muka atas Transfer**

17 103. Ketika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum suatu
18 persyaratan dalam perjanjian/perikatan mengikat, sumber daya tersebut diakui
19 sebagai aset pada saat telah memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset. Selain
20 itu, entitas juga mengakui penerimaan di muka ketika perjanjian/perikatan yang dimuat
21 dalam ketentuan transfer belum mengikat entitas. Penerimaan di muka atas transfer
22 secara fundamental tidak berbeda dengan penerimaan di muka lainnya, karena itu
23 entitas mengakui adanya kewajiban sampai dengan terjadinya peristiwa sebagaimana
24 diatur dalam perjanjiannya. Ketika peristiwa sebagaimana diatur dalam perjanjian telah
25 dipenuhi, selanjutnya entitas mengakui pendapatan dan mengurangi nilai kewajiban.

26 **Pinjaman Lunak**

27 104. Pinjaman lunak merupakan pinjaman yang diterima entitas dengan tingkat
28 bunga yang lebih rendah dibandingkan dengan tingkat bunga yang berlaku di pasar.
29 Bagian pinjaman yang harus dibayar beserta bunganya merupakan transaksi
30 pertukaran dan dicatat sesuai standar terkait dengan instrumen keuangan. Entitas
31 perlu mempertimbangkan apakah terdapat perbedaan antara harga transaksi (hasil
32 pinjaman) dengan nilai wajar pinjaman pada saat pengakuan awal (berdasarkan
33 standar mengenai instrumen keuangan) yang merupakan transaksi nonpertukaran
34 sesuai dengan PSAP ini.

35 105. Ketika entitas menentukan bahwa terdapat selisih antara harga transaksi
36 (hasil pinjaman) dan nilai wajar pinjaman pada saat pengakuan awal merupakan
37 pendapatan nonpertukaran, entitas mengakui selisih tersebut sebagai pendapatan,
38 kecuali jika dari selisih tersebut terdapat kewajiban kini yang harus diakui oleh entitas.

1 Pada saat entitas memenuhi kewajiban kini, nilai kewajiban tersebut dikurangi dan
2 pendapatan diakui sejumlah pengurangan kewajiban tersebut.

3 **PENGUNGKAPAN**

4 106. *Entitas pemerintah dipersyaratkan menyajikan pada lembar muka atau*
5 *dalam Catatan atas Laporan Keuangan:*

- 6 (a) Jumlah pendapatan dari transaksi nonpertukaran yang diakui selama
7 periode pelaporan dengan klasifikasi utama yang memperlihatkan secara
8 terpisah:
9 (i) pendapatan perpajakan yang menunjukkan jumlah dan klasifikasi jenis
10 pajak; dan
11 (ii) pendapatan transfer yang menunjukkan jumlah dan jenis transfer.
12 (b) Jumlah tagihan yang diakui sehubungan dengan pendapatan dari transaksi
13 nonpertukaran.
14 (c) Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan aset yang ditransfer
15 dengan persyaratan-persyaratan yang ada.
16 (d) Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan pinjaman lunak sesuai
17 dengan persyaratan yang berlaku.
18 (e) Jumlah aset yang diakui sesuai dengan pembatasan dan sifat
19 pembatasannya.
20 (f) Jumlah penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran.
21 (g) Jumlah utang yang dihapuskan.

22 107. *Entitas pemerintah mengungkapkan dalam Catatan atas Laporan*
23 *Keuangan untuk tujuan umum:*

- 24 (a) Kebijakan akuntansi yang diterapkan untuk pengakuan pendapatan dari
25 transaksi nonpertukaran.
26 (b) Klasifikasi pendapatan dari transaksi nonpertukaran.
27 (c) Klasifikasi pendapatan perpajakan.
28 (d) Sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari
29 barang yang diperoleh dari rampasan/sitaan.

30 108. Entitas dianjurkan untuk mengungkapkan sifat dan tipe kelompok utama
31 dari hibah (jasa), termasuk hibah (jasa) yang tidak diakui dalam laporan keuangan.

32 109. Pengungkapan sebagaimana dipersyaratkan dalam paragraf 106 dan 107
33 membantu entitas pemerintahan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan
34 sebagaimana diatur dalam PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

35 110. Pengungkapan atas kelompok utama pendapatan akan membantu
36 pengguna laporan dalam memperkirakan aliran pendapatan.

37 111. Syarat dan ketentuan membatasi penggunaan aset yang berdampak pada
38 kegiatan entitas. Pengungkapan (a) jumlah kewajiban yang diakui sehubungan

1 dengan persyaratan, dan (b) jumlah aset sehubungan dengan pembatasan, yang
2 membantu pengguna untuk menilai kemampuan entitas menggunakan asetnya.
3 Entitas didorong untuk memisahkan berdasarkan kelompok informasi yang diperlukan
4 dalam pengungkapan sebagaimana diatur dalam paragraf 106(c).

5 112. Paragraf 106(e) mewajibkan entitas untuk mengungkapkan keberadaan
6 penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban
7 tersebut memberi risiko bahwa entitas harus mengorbankan manfaat ekonomi masa
8 depan atau potensi jasa jika peristiwa kena pajak tidak terjadi, atau persyaratan
9 transfer tidak mengikat. Pengungkapan tersebut akan membantu pengguna laporan
10 dalam menilai penerimaan di masa yang akan datang serta posisi aset bersih entitas.

11 113. Paragraf 107(d) mengharuskan entitas untuk membuat pengungkapan
12 tentang sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari barang
13 yang diperoleh dari rampasan/sitaan. Arus masuk sumber daya tersebut berasal dari
14 pihak yang memberikan, dimana entitas menghadapi risiko di masa yang akan datang,
15 jika sumber daya tersebut dapat berubah secara signifikan. Pengungkapan tersebut
16 membantu pengguna membuat penilaian berdasarkan informasi tentang pendapatan
17 di masa depan dan posisi aset bersih.

18 114. Apabila jasa dalam bentuk natura memenuhi definisi aset dan kriteria
19 pengakuan sebagai aset, entitas dapat memilih untuk mengakui jasa tersebut dalam
20 bentuk natura dan mengukurnya berdasarkan nilai wajar. Paragraf 108 mendorong
21 entitas untuk membuat pengungkapan tentang sifat dan jenis layanan dalam bentuk
22 barang yang diterima, apakah jasa tersebut diakui atau tidak. Pengungkapan tersebut
23 dapat membantu pengguna untuk menilai berdasarkan informasi tentang (a) kontribusi
24 yang diberikan jasa tersebut terhadap pencapaian tujuan entitas selama periode
25 pelaporan, dan (b) ketergantungan entitas pada jasa tersebut untuk mencapai
26 tujuannya di masa depan.

27 **TANGGAL EFEKTIF**

28 115. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk***
29 ***pelaporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
30 ***tahun anggaran 2026. Jika entitas menerapkan pernyataan ini untuk periode***
31 ***yang dimulai sebelum tahun anggaran 2026, entitas dipersyaratkan untuk***
32 ***mengungkapkannya.***

1 **LAMPIRAN A: DASAR KESIMPULAN (*BASIS FOR CONCLUSION*)**

2 (*Dasar Kesimpulan melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran,*
3 *namun bukan bagian dari PSAP*)

4 **Latar Belakang**

5 DK 01 Sebagian besar pendapatan negara berasal dari transaksi nonpertukaran.
6 Transaksi nonpertukaran terutama berasal dari perpajakan dan transfer.
7 PSAP ini mengatur transaksi nonpertukaran dari sudut pandang pemerintah.

8 **Pendekatan Penyusunan Standar**

9 DK 02 PSAP ini menetapkan prinsip umum pengakuan pendapatan yang berasal dari
10 transaksi nonpertukaran serta memberikan panduan penerapan akuntansi
11 atas sumber utama pendapatan pemerintah tersebut.

12 **Peristiwa Perpajakan**

13 DK 03 PSAP ini mendefinisikan peristiwa kena pajak sebagai peristiwa masa lalu
14 dimana pemerintah dan lembaga legislatif menetapkannya sebagai subjek
15 pajak. PSAP mencatat bahwa peristiwa kena pajak adalah saat paling awal
16 yang memungkinkan mengakui aset dan pendapatan yang timbul dari
17 transaksi perpajakan dan pada titik dimana peristiwa masa lalu memberikan
18 pengendalian atas aset bagi entitas pemerintah.

19 DK 04 Prinsip umum pengakuan pendapatan yang berasal dari transaksi
20 nonpertukaran menyatakan bahwa aliran masuk sumber daya yang berasal
21 dari transaksi nonpertukaran yang diakui sebagai aset seharusnya diakui
22 sebagai pendapatan, kecuali jika aliran masuk sumber daya tersebut
23 menimbulkan adanya kewajiban bagi entitas pemerintah. KSAP melihat
24 bahwa pelaporan/deklarasi perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak pada
25 dasarnya merupakan bentuk deklarasi atas nilai sumber daya yang telah
26 diberikan oleh wajib pajak kepada entitas pemerintah yang telah memenuhi
27 kriteria pengakuan aset. Karena itu, pelaporan SPT pada dasarnya
28 merupakan pernyataan wajib pajak kepada entitas pemerintah atas nilai pajak
29 yang harus dibayar dan pelunasannya.

30 **Syarat/Ketentuan Aset yang Ditransfer**

31 DK 05 PSAP ini menyatakan bahwa persyaratan atau ketentuan terkait aset yang
32 ditransfer dapat berupa persyaratan atau pembatasan. Ketentuan mengenai
33 persyaratan atau pembatasan memungkinkan entitas dapat menggunakan
34 atau mengonsumsi manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa.

35 **Transaksi dengan Komponen Pertukaran dan NonPertukaran**

36 DK 06 Suatu transaksi dapat memiliki dua komponen, yaitu komponen pertukaran
37 dan komponen nonpertukaran. Jika suatu transaksi terdiri dari dua komponen,
38 KSAP berpendapat bahwa komponen transaksi tersebut harus dibedakan dan
39 diakui secara terpisah. Pemisahan komponen transaksi dimaksudkan untuk
40 meningkatkan transparansi laporan keuangan.

1 **Pengukuran Aset**

2 DK 07 PSAP ini mensyaratkan bahwa aset yang diperoleh melalui transaksi
3 nonpertukaran pada awalnya diukur dengan menggunakan nilai wajar pada
4 tanggal perolehan. KSAP melihat bahwa pengukuran dengan menggunakan
5 nilai wajar pada tanggal perolehan akan menggambarkan substansi transaksi.
6 Dalam transaksi pertukaran, biaya perolehan merupakan ukuran nilai wajar
7 aset yang diperoleh. Secara definisi, dalam transaksi nonpertukaran, imbalan
8 yang disediakan untuk perolehan aset tidak memiliki nilai yang kira-kira sama
9 dengan nilai wajar aset yang diperoleh. Nilai wajar merupakan nilai yang paling
10 andal untuk menggambarkan nilai transaksi yang sebenarnya. Pengukuran
11 awal aset yang diperoleh dari transaksi nonpertukaran akan konsisten dengan
12 pendekatan yang diambil dalam menilai aset yang tidak diketahui harga
13 perolehannya sebagaimana diatur dalam PSAP 17 Properti Investasi serta
14 PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap.

15 **Transfer Antarentitas Pemerintahan**

16 DK 08 Transfer antarentitas pemerintahan sebagaimana diatur dalam PSAP ini
17 merupakan transfer yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan
18 berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang yang memenuhi
19 definisi aset dan pengakuan pendapatan.

20 **Pengukuran Kewajiban**

21 DK 09 PSAP ini mensyaratkan bahwa ketika entitas mengakui kewajiban
22 sehubungan dengan aliran masuk sumber daya, kewajiban tersebut awalnya
23 diukur dengan menggunakan estimasi terbaik atas jumlah yang diperlukan
24 untuk menyelesaikan kewajiban pada tanggal pelaporan. Dasar pengukuran
25 kewajiban selaras/konsisten dengan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban
26 Kontingensi, dan Aset Kontingensi.

27 **Penerimaan di Muka**

28 DK 10 PSAP ini mensyaratkan entitas yang menerima sumber daya sebelum
29 terjadinya peristiwa kena pajak, atau persyaratan transfer yang belum
30 dilaksanakan, mengakui aset dan kewajiban dengan jumlah yang setara. Hal
31 ini konsisten dengan prinsip akuntansi akrual yang mengakui pendapatan
32 pada periode dimana terjadi peristiwa yang menjadi dasar pengakuan
33 pendapatan. Beberapa pandangan melihat ketika sumber daya yang diterima
34 sebelum terjadinya peristiwa perpajakan harus diakui sebagai suatu kewajiban
35 ketika terdapat kemungkinan keluarnya aliran sumber daya. KSAP melihat
36 bahwa pendapatan seharusnya tidak diakui sebelum terjadinya peristiwa kena
37 pajak dan sesuai dengan prinsip transfer dimana sumber daya yang diterima
38 sebelum syarat dan ketentuan dalam transfer terjadi, diakui sebagai aset dan
39 kewajiban.

1 **LAMPIRAN B: PANDUAN IMPLEMENTASI (IMPLEMENTATION GUIDANCE)**

2 *(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi*
3 *NonPertukaran, namun bukan bagian dari PSAP)*

4 **Perbedaan Periode Perpajakan dengan Periode Pelaporan Keuangan**

5 PI 01 Terdapat dua persyaratan pengakuan pendapatan yang berasal dari transaksi
6 perpajakan sesuai paragraf 55, yaitu saat terjadinya peristiwa kena pajak dan
7 kriteria pengakuan aset terpenuhi. Entitas mengakui pendapatan perpajakan
8 pada saat kedua kondisi tersebut terpenuhi. Pengakuan pendapatan
9 sebagaimana diatur dalam paragraf 55 tersebut harus diartikan sebagai
10 pengakuan pendapatan perpajakan pada periode perpajakannya bukan pada
11 saat wajib pajak melakukan pembayaran atau pelaporan pajak.

12 PI 02 Peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat mengatur
13 pelaporan pajak dilakukan setelah periode perpajakan berakhir. Pemerintah
14 dapat mengetahui nilai pendapatan pajak setelah wajib pajak melakukan
15 pembayaran atau pelaporan pajak. Pemerintah menentukan nilai pendapatan
16 pajak berdasarkan informasi yang dimiliki di antara tanggal laporan keuangan
17 sampai dengan tanggal laporan keuangan diotorisasi terbit.

18 PI 03 Pemerintah dapat menetapkan kebijakan mengenai *cut off* dan kriteria
19 pengakuan pendapatan dan aset yang timbul dari transaksi perpajakan
20 berdasarkan PSAP ini.

21 PI 04 Dalam hal penerapan kebijakan akuntansi pemerintah memerlukan kesiapan
22 pendukung berupa sistem akuntansi, maka pemerintah dapat menyusun
23 rencana penerapan PSAP secara bertahap.

24 **Pengukuran, Pengakuan dan Pengungkapan Pendapatan dari Transaksi**
25 **NonPertukaran**

26 **Pajak Penghasilan (Paragraf 59)**

27 PI 05 Undang-Undang KUP mewajibkan wajib pajak untuk melaporkan surat
28 pemberitahuan masa paling lambat 20 hari setelah akhir masa pajak, tiga
29 bulan atau empat bulan setelah akhir tahun pajak, dan diwajibkan untuk
30 membayar sisa pajak yang terutang sebelum SPT dilaporkan. Periode
31 pelaporan keuangan pemerintah berakhir pada 31 Desember, sementara itu
32 pelaporan SPT Tahunan PPh wajib pajak dilakukan setelah periode pelaporan
33 keuangan.

34 PI 06 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pendapatan pajak
35 yang akan diterima ketika telah memenuhi kriteria peristiwa kena pajak. Pada
36 akhir periode pelaporan keuangan, pemerintah mengakui aset dan
37 pendapatan sehubungan dengan pajak penghasilan berdasarkan pelaporan
38 pajak yang dilakukan oleh wajib pajak selama periode pelaporan sampai
39 dengan saat perhitungan pajak tersebut dapat diukur dengan andal. UU KUP
40 memberikan kewenangan kepada entitas pemerintah untuk menerbitkan
41 ketetapan pajak sebagai dasar untuk menagih pajak yang tidak atau kurang
42 dibayar oleh wajib pajak dalam suatu periode perpajakan.

43 **Pengukuran Pendapatan Perpajakan (Paragraf 60-62)**

1 PI 07 Pemerintah memungut pajak penghasilan atas pendapatan yang diperoleh
2 wajib pajak. Pajak yang dikenakan lima tahun sebelumnya masih didukung
3 dengan data yang andal. Tahun pajak adalah jangka waktu 1 (satu) tahun
4 kalender, kecuali wajib pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama
5 dengan tahun kalender dan periode pelaporan keuangan adalah 1 Januari
6 sampai dengan 31 Desember. Wajib pajak diberi kesempatan untuk
7 membayar kekurangan pajak sampai dengan 31 Maret atau 30 April tahun
8 pajak berikutnya. Berdasarkan undang-undang, pemerintah dipersyaratkan
9 menyampaikan laporan keuangan *unaudited* paling lambat tanggal 31 Maret
10 tahun berikutnya.

11 **Pajak Pertambahan Nilai (Paragraf 59)**

12 PI 08 Pemerintah mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas seluruh kegiatan
13 penyerahan atau perolehan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang
14 dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak dalam periode perpajakan dan
15 dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan. Surat Pemberitahuan disampaikan
16 paling lambat akhir bulan berikutnya.

17 PI 09 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan pada
18 periode pelaporan dimana peristiwa kena pajak berlangsung segera setelah
19 aset dan pendapatan yang akan diterima dari transaksi perpajakan dapat
20 diukur dengan andal. Dalam beberapa kondisi, periode pengembalian pajak
21 tidak bersamaan dengan periode pelaporan. Dalam kondisi ini, pengembalian
22 pajak tersebut dilaporkan sesuai periode terjadinya pengembalian pajak
23 tersebut.

24 **Cukai (Paragraf 59)**

25 PI 10 Pemerintah mengenakan cukai atas barang tertentu seperti barang impor.
26 Kewajiban pengenaan cukai tergantung pada tipe barang yang diimpor dan
27 dikenakan pada tingkatan untuk meyakinkan barang lokal bisa lebih murah
28 dari barang impor. Barang impor berada pada kawasan berikat sampai dengan
29 importir membayar kewajibannya. Importir dipersyaratkan melaporkan kepada
30 Bea dan Cukai dan membayar kewajibannya. Sebagian besar importir
31 melaporkan secara elektronik dan membayar melalui transfer sebelum barang
32 tiba di pabean.

33 PI 11 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika terjadi peristiwa kena pajak
34 pada saat barang telah melewati daerah pabean. Pemerintah mengakui aset
35 dan pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan umum pada periode
36 pelaporan saat barang telah melewati daerah pabean atau setelah atau
37 segera saat cukai yang akan diterima dapat diukur dengan andal.

38 **Pajak Bumi dan Bangunan (Paragraf 59)**

39 PI 12 Pemerintah mengenakan pajak bumi dan bangunan. Pajak bumi dan
40 bangunan adalah seluruh pendapatan yang berasal dari bumi dan/atau
41 bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi
42 atau badan.

1 PI 13 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pajak bumi dan
2 bangunan yang akan diterima ketika peristiwa kena pajak terpenuhi.
3 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan
4 bertujuan umum selama periode pelaporan.

5 **Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (Paragraf 58)**

6 PI 14 Pemerintah mengenakan bea perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan
7 atas perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak
8 atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan. Tarif bea
9 perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 5%
10 (lima persen) dari dasar pengenaan pajak. Tarif dan dasar pengenaan bea
11 perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan ditetapkan dengan Peraturan
12 Daerah.

13 PI 15 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak terjadi,
14 yaitu atas perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya
15 hak atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan selama
16 periode pelaporan. Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan
17 keuangan bertujuan umum pada periode pelaporan dimana peristiwa kena
18 pajak berlangsung.

19 **Pajak atas Jasa Parkir (Paragraf 59)**

20 PI 16 Pemerintah daerah mengenakan pajak atas seluruh penyelenggaraan tempat
21 parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha
22 maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat
23 penitipan kendaraan bermotor. Pemerintah menetapkan batas tarif pajak
24 parkir tertinggi dari dasar pengenaan pajak. Tarif dan dasar pengenaan pajak
25 parkir ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

26 PI 17 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak terjadi,
27 yaitu atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan selama periode
28 pelaporan. Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan
29 keuangan bertujuan umum pada periode pelaporan dimana peristiwa kena
30 pajak berlangsung.

31 **Penerimaan di Muka atas Pajak (Paragraf 60)**

32 PI 18 Wajib pajak dapat mengajukan banding terhadap jumlah pajak yang tidak
33 disetujui atau melakukan pembayaran terhadap jumlah pajak yang tidak
34 disetujui. Pembayaran oleh wajib pajak yang dilakukan untuk menghindari
35 sanksi pada saat terbit putusan banding keberatan dilakukan sesuai dengan
36 ketentuan peraturan perundangan.

37 PI 19 Sumber daya yang diterima dari pembayaran wajib pajak sebelum terjadinya
38 peristiwa kena pajak adalah penerimaan di muka atas pajak. Aliran masuk
39 sumber daya yang belum memenuhi persyaratan peristiwa kena pajak belum
40 memenuhi kriteria pengakuan pendapatan perpajakan.

41 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah (Paragraf 92-96)**

- 1 PI 20 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar Rp100 juta kepada pemerintah
2 daerah untuk membantu memulihkan kondisi sosial perekonomian pemerintah
3 daerah tersebut. Pemerintah daerah tersebut berdasarkan konstitusi
4 diharuskan melakukan berbagai program sosial, namun tidak memiliki sumber
5 daya yang memadai untuk menjalankan semua program tersebut tanpa
6 bantuan. Tidak ada persyaratan yang melekat pada hibah.
- 7 PI 21 Tidak adanya persyaratan yang melekat pada hibah tersebut, sehingga
8 transfer dalam bentuk hibah tersebut diakui sebagai aset dan pendapatan
9 dalam laporan keuangan untuk tujuan umum periode pelaporan dimana hibah
10 tersebut diterima oleh pemerintah daerah.

11 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah yang Menyertakan** 12 **Persyaratan (Paragraf 95)**

- 13 PI 22 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar 10 juta kepada pemerintah
14 provinsi untuk digunakan dalam rangka meningkatkan dan memelihara sistem
15 angkutan massal. Secara khusus, uang yang diterima tersebut diperlukan
16 untuk penggunaan sebagai berikut: 40% untuk modernisasi sistem kereta api
17 yang sudah ada, 40% untuk sistem kereta api baru, dan 20% untuk pengadaan
18 persediaan. Berdasarkan ketentuan hibah, uang hanya dapat digunakan
19 sebagaimana yang telah dipersyaratkan dan pemerintah provinsi diharuskan
20 untuk memasukkan catatan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang
21 merinci bagaimana penggunaan uang hibah tersebut. Perjanjian tersebut
22 mensyaratkan hibah untuk dibelanjakan sebagaimana ditentukan pada tahun
23 berjalan atau dikembalikan ke pemerintah pusat.
- 24 PI 23 Pemerintah provinsi mengakui hibah sebagai aset. Pemerintah provinsi juga
25 mengakui tanggung jawab sehubungan dengan persyaratan yang melekat
26 pada hibah. Ketika pemerintah provinsi telah memenuhi ketentuan yang
27 dipersyaratkan, yaitu melakukan pengeluaran yang diotorisasi sebagaimana
28 dipersyaratkan, pemerintah provinsi mengurangi kewajiban dan mengakui
29 pendapatan dalam laporan keuangan pada periode pelaporan saat kewajiban
30 telah dipenuhi.

31 **Transfer ke Universitas yang Menyertakan Pembatasan (Paragraf 19-24)**

- 32 PI 24 Pemerintah pusat mentransfer 200 hektar tanah di kota besar ke universitas
33 untuk pendirian kampus universitas. Perjanjian transfer menentukan bahwa
34 tanah tersebut akan digunakan khusus untuk pembangunan kampus.
- 35 PI 25 Universitas mengakui tanah sebagai aset dalam laporan keuangan pada
36 periode pelaporan dimana universitas tersebut memperoleh kendali atas tanah
37 itu. Tanah diakui pada nilai wajarnya sesuai dengan PSAP 07 Akuntansi Aset
38 Tetap. Pembatasan tidak memenuhi definisi kewajiban atau memenuhi kriteria
39 pengakuan sebagai kewajiban. Oleh karena itu, universitas mengakui
40 pendapatan sehubungan dengan tanah dalam laporan keuangan periode
41 pelaporan dimana tanah diakui sebagai aset.

42 **Hibah Penelitian (Paragraf 79-102)**

- 1 PI 26 Sebuah perusahaan yang membuat produk pembersih memberikan uang
2 kepada sebuah universitas negeri (entitas pelapor) untuk melakukan
3 penelitian tentang efektivitas senyawa kimia tertentu dalam menghilangkan
4 grafiti dengan cepat. Perusahaan tersebut menetapkan bahwa hasil penelitian
5 harus diberikan sebelum diumumkan kepada publik dan bahwa perusahaan
6 memiliki hak untuk mengajukan paten atas senyawa pada hasil penelitian
7 tersebut.
- 8 PI 27 Transaksi di atas merupakan transaksi pertukaran. Sebagai imbalan atas
9 hibah yang diberikan oleh perusahaan, universitas negeri tersebut
10 menyediakan layanan penelitian dan aset tidak berwujud (hasil penelitian), hak
11 (manfaat ekonomi masa depan) untuk mendapatkan keuntungan dari hasil
12 penelitian. PSAP mengenai Pendapatan dari Transaksi Pertukaran dan PSAP
13 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud yang berhubungan dengan aset tidak
14 berwujud berlaku untuk transaksi ini.

15 **Penghapusan Utang (Paragraf 83)**

- 16 PI 28 Pemerintah pusat meminjamkan pemerintah daerah Rp20 juta untuk untuk
17 digunakan dalam rangka membangun sarana pengolahan air minum. Sesuai
18 dengan kebijakan dalam rangka penyediaan air bersih, pemerintah pusat
19 memutuskan untuk menghapuskan pinjaman yang terlanjur diberikan kepada
20 pemerintah daerah sebelumnya. Tidak ada persyaratan khusus atas
21 penghapusan pinjaman tersebut. Selanjutnya, pemerintah pusat
22 menyampaikan penghapusan utang kepada pemerintah daerah dengan
23 melampirkan dokumen pinjaman yang menjelaskan pinjaman telah
24 dihapuskan.
- 25 PI 29 Ketika menerima dokumen penghapusan utang dari pemerintah pusat,
26 selanjutnya pemerintah daerah menghentikan pengakuan kewajiban utang
27 dan mengakuinya sebagai pendapatan dalam laporan keuangan pada periode
28 dimana pemerintah pusat menghapuskan utang tersebut.

29 **Pembelian Aset yang berasal dari Komponen Pertukaran dan NonPertukaran** 30 **(Paragraf 7-10, 36-38)**

- 31 PI 30 Entitas pemerintah pusat merencanakan membangun suatu sekolah melalui
32 pembelian tanah pemerintah daerah yang nilai wajarnya sebesar Rp100 juta
33 dengan membayar harga tanah tersebut sebesar 50% atau sebesar Rp50 juta.
34 Selisih harga tersebut merupakan kontribusi pemerintah daerah di bidang
35 pendidikan. Entitas pemerintah menyimpulkan bahwa transaksi dalam
36 pembelian tanah tersebut terdapat dua komponen transaksi, yaitu transaksi
37 pertukaran dan transaksi nonpertukaran. Komponen pertukaran sebesar
38 setengah dari nilai tanah dan komponen nonpertukaran sebesar setengah nilai
39 tanah yang tidak dilakukan pembayaran dan merupakan bagian kontribusi
40 pemerintah daerah yang ditransfer ke pemerintah pusat.
- 41 PI 31 Dalam tujuan umum laporan keuangannya untuk periode pelaporan dimana
42 transaksi terjadi, sekolah negeri tersebut mengakui tanah dengan nilai sebesar
43 Rp100 juta (harga pembelian sebesar Rp50 juta dan transfer tanah sebesar
44 Rp50 juta). Terhadap transaksi tersebut terdapat pengurangan aset tanah oleh

1 pemerintah daerah sebesar Rp50 juta yang merupakan pendapatan dari
2 transaksi nonpertukaran pemerintah pusat sebesar Rp50 juta.

3 **Denda (Paragraf 86-87)**

4 PI 32 Berdasarkan putusan pengadilan, suatu perusahaan dinyatakan bersalah
5 karena telah mencemari sungai. Sebagai gantinya, pengadilan memutuskan
6 bahwa perusahaan diharuskan untuk membersihkan pencemaran dan
7 membayar denda sebesar Rp50 juta. Atas putusan tersebut, perusahaan tidak
8 mengajukan banding dan akan membayar denda kepada pemerintah.

9 PI 33 Pemerintah mengakui pendapatan sebesar Rp50 juta dalam laporan
10 keuangan dalam periode pelaporan dimana denda dikenakan.

11 **Pinjaman Lunak (Paragraf 103-104)**

12 PI 34 Suatu entitas pemerintah menerima pinjaman senilai Rp6 juta dari lembaga
13 pembangunan multilateral untuk membangun 10 sekolah selama 5 tahun ke
14 depan. Pendanaan diberikan dengan ketentuan sebagai berikut:

- 15 - Pinjaman senilai Rp1 juta tidak perlu dilunasi, asalkan sekolah dibangun.
- 16 - Pinjaman senilai Rp5 juta harus dibayar dengan skema sebagai berikut:
 - 17 ✓ Tahun 1: tidak ada pengembalian pinjaman
 - 18 ✓ Tahun 2: pengembalian sebesar 10% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - 19 ✓ Tahun 3: pengembalian sebesar 20% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - 20 ✓ Tahun 4: pengembalian sebesar 30% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - 21 ✓ Tahun 5: pengembalian sebesar 40% dari pinjaman yang harus dilunasi
- 22 - Bunga dibebankan sebesar 5% per tahun selama periode pinjaman
23 (asumsi bunga dibayar setiap tahun dengan tunggakan). Tingkat bunga
24 pasar untuk pinjaman serupa adalah 10%.
- 25 - Jika sekolah belum dibangun, pinjaman harus dikembalikan kepada
26 Lembaga Pembangunan.
- 27 - Entitas pemerintah membangun sekolah dengan progres pembangunan
28 selama periode pinjaman, sebagai berikut:
 - 29 ✓ Tahun 1: 1 sekolah selesai dibangun
 - 30 ✓ Tahun 2: 3 sekolah selesai dibangun
 - 31 ✓ Tahun 3: 5 sekolah selesai dibangun
 - 32 ✓ Tahun 4: 10 sekolah selesai dibangun

33 **Analisis**

34 Entitas telah secara efektif menerima hibah sebesar Rp1 juta dan pinjaman
35 sebesar Rp5 juta. Entitas tersebut juga telah menerima hibah tambahan
36 sebesar Rp784.550 (selisih antara hasil pinjaman sebesar Rp5 juta dan nilai
37 kini dari arus kas kontraktual dari pinjaman tersebut, yang didiskontokan
38 dengan menggunakan tingkat bunga terkait pasar sebesar 10%).

| | | |
|----|--|-------------|
| 1 | Pemberian hibah senilai Rp1 juta + Rp784.550 dicatat sesuai dengan standar | |
| 2 | ini dan pinjaman dengan pembayaran bunga dan modal kontraktualnya, | |
| 3 | sesuai dengan pengaturan standar instrumen keuangan. | |
| 4 | 1. Pengakuan awal: | |
| 5 | Kas dan setara kas | Rp6.000.000 |
| 6 | Utang/pinjaman | Rp4.215.450 |
| 7 | Kewajiban | Rp1.784.550 |
| 8 | 2. Tahun Pertama: | |
| 9 | Kewajiban | Rp178.455 |
| 10 | Pendapatan dari transaksi nonpertukaran | Rp178.455 |
| 11 | (nilai Rp178.550 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan | |
| 12 | kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 1 | |
| 13 | sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah, yaitu $1/10 \times$ | |
| 14 | Rp1.784.550) | |
| 15 | 3. Tahun Kedua | |
| 16 | Kewajiban | Rp356.910 |
| 17 | Pendapatan dari transaksi nonpertukaran | Rp356.910 |
| 18 | (nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan | |
| 19 | kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 3 | |
| 20 | sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah atau $\{(3/10 \times$ | |
| 21 | Rp1.784.550) – Rp178.455}. | |
| 22 | 4. Tahun Ketiga | |
| 23 | Kewajiban | Rp535.365 |
| 24 | Pendapatan dari transaksi nonpertukaran | Rp535.365 |
| 25 | (nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan | |
| 26 | kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 5 | |
| 27 | sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah atau $\{(5/10 \times$ | |
| 28 | Rp1.784.550) – Rp356.910} | |
| 29 | 5. Tahun Keempat | |
| 30 | Kewajiban | Rp892.275 |
| 31 | Pendapatan dari transaksi nonpertukaran | Rp892.275 |
| 32 | (nilai Rp892.275 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan | |
| 33 | kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun semua | |
| 34 | sekolah ($5/10 \times$ Rp1.784.550) | |
| 35 | Apabila pinjaman tersebut diberikan tanpa syarat, entitas pemerintah | |
| 36 | mencatat pengakuan awal pinjaman sebagai berikut: | |
| 37 | Kas dan setara kas | Rp6.000.000 |

| | | |
|---|----------------|-------------|
| 1 | Utang/pinjaman | Rp4.215.450 |
| 2 | Kewajiban | Rp1.784.550 |

PERBEDAAN DENGAN IPSAS

Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran disusun dengan merujuk pada *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 23 - Revenue from Non-Exchange Transaction*, kecuali:

1. Paragraf 37-38 IPSAS 23, *contribution from owners*, tidak dikenal dalam pengelolaan APBN. Entitas pemerintah melaksanakan akuntansi dalam rangka pelaksanaan APBN, karena itu ekuitas yang terbentuk berasal dari pungutan pajak, PNBP atau berasal dari hibah.
2. Paragraf 43 IPSAS 23 tidak dirujuk karena telah diatur jelas pada paragraf 39 PSAP ini dan hanya merupakan penjelasan paragraf 39.
3. Kalimat terakhir pada paragraf 46 IPSAS 23 terkait dengan "*contributions from owners*" atau kontribusi dari pemilik, tidak dirujuk sebagaimana penjelasan no 1.
4. Paragraf 61 dan 62 IPSAS 23 tidak dirujuk, karena tidak relevan dengan peraturan yang berlaku di Indonesia. Sesuai dengan ketentuan, pemungutan pajak dipungut oleh entitas yang memiliki kewenangan pemungutan dan tidak dilakukan kompensasi dengan transfer. Selain itu, pajak juga bukan merupakan kontribusi dari pemilik karena wajib pajak tidak diberikan hak untuk menerima manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa.
5. Paragraf 64 IPSAS 23 tidak dirujuk karena peraturan di bidang perpajakan tidak mensyaratkan bahwa pemungutan pajak dilakukan untuk tujuan tertentu.
6. Paragraf 69 IPSAS 23, pengukuran basis statistik tidak dirujuk karena terdapat kemungkinan perbedaan nilai aktual realisasi pendapatan dengan perhitungan pendapatan yang menggunakan model statistik.
7. Paragraf 79 IPSAS 23, kalimat "*Many arrangements to transfer resources become binding on all parties before the transfer of resources takes place. However, sometimes one entity promises to transfer resources, but fails to do so. Consequently only when (a) a claim is enforceable, and (b) the entity assesses that it is probable that the inflow of resources will occur, will assets, liabilities, and/or revenue be recognized. Until that time, the entity cannot exclude or regulate the access of third parties to the benefits of the resources proposed for transfer*", tidak dirujuk karena sesuai dengan peraturan yang ada, penerima transfer tidak dapat mengajukan klaim kepada pemberi transfer jika pemberi transfer belum memenuhi kewajibannya.

8. Paragraf 80 IPSAS 23, karena transfer tidak memenuhi definisi sebagai “kontribusi dari pemilik”.
9. Paragraf 86 IPSAS 23, karena entitas pemerintah tidak mengendalikan entitas lainnya, sehingga penghapusan utang juga tidak terjadi, karenanya penghapusan utang entitas pengendali yang diakui sebagai pendapatan tidak dirujuk pada PSAP ini.
10. Paragraf 90-92 IPSAS 23 tidak dirujuk karena tidak dikenal transaksi warisan dalam pemerintah Indonesia.
11. Paragraf 104 IPSAS 23, *pledge* (janji) dalam IPSAS 23 tidak dirujuk, karena tidak termasuk transaksi dalam akuntansi pemerintah di Indonesia dan tingkat kepastiannya tidak dapat diukur dengan andal.
12. Paragraf 113 IPSAS 23, sebagaimana paragraf 69 IPSAS 23 yang tidak dirujuk, perhitungan dengan menggunakan model statistik kemungkinan berbeda dengan nilai aktual realisasi pendapatan yang diterima oleh entitas pemerintah.

Dalam Pernyataan Standar ini terdapat penambahan beberapa paragraf standar dan paragraf penjelasan yang bersifat menegaskan, yaitu:

1. Menambahkan paragraf 57 terkait dengan perlakuan akuntansi atas kelebihan penerimaan pajak yang dilakukan restitusi, sebagaimana diatur dalam PSAP 10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi serta Operasi yang Tidak Dilanjutkan.
2. Menambahkan pengaturan mengenai Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah (paragraf 75-81).

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 19**

PENGATURAN BERSAMA

DAFTAR ISI

| | Paragraf |
|--|----------------|
| PENDAHULUAN | 1 – 4 |
| Tujuan | 1 – 2 |
| Ruang Lingkup | 3 – 4 |
| DEFINISI | 5 |
| PENGATURAN BERSAMA | 6 – 8 |
| PENGATURAN YANG MENGIKAT | 9 |
| PENGENDALIAN BERSAMA | 10 – 17 |
| JENIS PENGATURAN BERSAMA | 18 – 21 |
| LAPORAN KEUANGAN PARA PIHAK DALAM PENGATURAN BERSAMA | 22 – 27 |
| Operasi Bersama | 22 – 25 |
| Ventura Bersama | 26 – 27 |
| KETENTUAN TRANSISI | 28 – 36 |
| Ventura Bersama – Transisi dari Metode Konsolidasi Proporsional ke Metode Ekuitas | 28 – 32 |
| Operasi Bersama – Transisi dari Metode Ekuitas Ke Akuntansi Untuk Aset dan Kewajiban | 33 – 36 |
| PENGUNGKAPAN | 37 |
| TANGGAL EFEKTIF | 38 |
| LAMPIRAN A: PANDUAN PENERAPAN (<i>APPLICATION GUIDANCE</i>) | |
| LAMPIRAN B: DASAR KESIMPULAN (<i>BASIS FOR CONCLUSION</i>) | |
| LAMPIRAN C: CONTOH ILUSTRASI (<i>ILLUSTRATIVE EXAMPLES</i>) | |
| PERBEDAAN DENGAN IPSAS | |

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NOMOR 19**

3 **AKUNTANSI PENGATURAN BERSAMA**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur prinsip pelaporan keuangan
10 entitas pemerintah yang memiliki kepentingan dalam pengaturan yang dikendalikan
11 bersama.

12 Untuk mencapai tujuan dalam paragraf 01, Pernyataan Standar ini
13 mendefinisikan pengendalian bersama (*joint control*) dan mensyaratkan entitas
14 pemerintah yang merupakan pihak dalam pengaturan bersama untuk menentukan
15 jenis pengaturan bersama dengan menilai hak dan kewajibannya serta mencatat hak
16 dan kewajiban tersebut sesuai dengan jenis pengaturan bersama.

17 **Ruang Lingkup**

18 *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pemerintah, baik*
19 *pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yang memperoleh anggaran*
20 *berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk perusahaan negara/daerah, yang*
21 *merupakan pihak dalam pengaturan bersama.*

22 Pernyataan Standar ini berlaku untuk pengaturan yang melibatkan dua pihak
23 atau lebih yang memiliki pengendalian bersama. Pengendalian bersama dalam
24 standar ini mensyaratkan setidaknya entitas pemerintah merupakan salah satu
25 pihak dalam pengaturan bersama.

26 **DEFINISI**

27 *Dalam pernyataan standar ini yang dimaksud dengan:*

28 ***Aktivitas relevan** adalah aktivitas yang secara signifikan mempengaruhi manfaat*
29 *pengaturan bersama.*

30 ***Kendaraan terpisah** (*separate vehicle*) adalah struktur keuangan yang dapat*
31 *diidentifikasi secara terpisah, mencakup entitas hukum terpisah atau entitas*
32 *yang diakui oleh undang-undang, terlepas dari apakah entitas tersebut memiliki*
33 *subjek hukum.*

34 ***Operasi bersama** (*joint operation*) adalah pengaturan bersama yang mengatur*
35 *bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama memiliki hak atas aset*
36 *dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan tersebut. Para*
37 *pihak tersebut disebut operator bersama.*

1 **Operator bersama** (joint operator) adalah pihak yang memiliki pengendalian
2 bersama atas operasi bersama.

3 **Pengaturan bersama** (joint arrangement) adalah pengaturan yang melibatkan
4 dua pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama.

5 **Pengaturan yang mengikat** (binding arrangement) adalah pengaturan yang
6 memberikan hak dan kewajiban yang bersifat memaksa kepada pihak dalam
7 pengaturan bersama, seperti dalam bentuk kontrak. Pengaturan yang mengikat
8 mencakup hak yang berasal dari kontrak atau hak hukum lainnya.

9 **Pengendalian bersama** (joint control) adalah persetujuan untuk berbagi
10 pengendalian atas suatu pengaturan bersama melalui suatu pengaturan yang
11 mengikat. Pengendalian bersama hanya terjadi ketika keputusan mengenai
12 aktivitas relevan mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh
13 pihak yang berbagi pengendalian.

14 **Pihak dalam pengaturan bersama** (party to a joint arrangement) adalah entitas
15 yang berpartisipasi dalam pengaturan bersama, terlepas dari apakah entitas
16 tersebut memiliki pengendalian bersama atas pengaturan.

17 **Ventura bersama** (joint venture) adalah pengaturan bersama yang mengatur
18 bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama memiliki hak atas aset
19 neto pengaturan tersebut. Para pihak tersebut disebut venturer bersama.

20 **Venturer bersama** (joint venturer) adalah pihak yang memiliki pengendalian
21 bersama atas ventura bersama.

22 **Entitas pemerintah** adalah entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan yang
23 memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, yang menyelenggarakan
24 akuntansi dan pelaporan keuangan.

25 **PENGATURAN BERSAMA**

26 ***Pengaturan bersama adalah pengaturan yang melibatkan dua pihak atau***
27 ***lebih yang memiliki pengendalian bersama.***

28 ***Pengaturan bersama memiliki karakteristik berikut ini:***

29 ***(a) Para pihak terikat oleh suatu pengaturan yang mengikat, dan***

30 ***(b) Pengaturan yang mengikat memberikan pengendalian bersama kepada dua***
31 ***pihak atau lebih yang berada dalam pengaturan bersama.***

32 ***Pengaturan bersama dapat berbentuk operasi bersama atau ventura***
33 ***bersama.***

34 **PENGATURAN YANG MENGIKAT**

35 Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa dapat dibuktikan dengan
36 beberapa cara. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa dituangkan secara

1 tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan.
2 Mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan seperti otoritas legislatif atau
3 eksekutif dapat membentuk pengaturan yang bersifat memaksa, sama dengan
4 pengaturan kontraktual, baik secara:

- 5 (a) individual oleh mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan itu
6 sendiri; atau
- 7 (b) bersama dengan kontrak antara para pihak.

8 **PENGENDALIAN BERSAMA**

9 ***Pengendalian bersama adalah persetujuan untuk berbagi pengendalian***
10 ***atas pengaturan bersama yang disepakati melalui pengaturan yang mengikat.***
11 ***Pengendalian bersama terjadi ketika keputusan atas aktivitas relevan***
12 ***mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak yang berbagi***
13 ***pengendalian.***

14 ***Entitas pemerintah yang merupakan pihak dalam pengaturan bersama***
15 ***menilai apakah pengaturan yang mengikat memberikan pengendalian secara***
16 ***kolektif kepada para pihak atau sekelompok pihak. Para pihak, atau sekelompok***
17 ***pihak mengendalikan pengaturan bersama secara kolektif ketika para pihak***
18 ***harus bertindak bersama untuk mengarahkan aktivitas pengaturan bersama***
19 ***yang mempengaruhi manfaat secara signifikan. Aktivitas pengaturan bersama***
20 ***yang mempengaruhi manfaat signifikan disebut dengan aktivitas relevan.***

21 Pengendalian bersama muncul hanya ketika keputusan atas aktivitas relevan
22 membutuhkan persetujuan dengan suara bulat dari para pihak yang mengendalikan
23 pengaturan bersama secara kolektif.

24 Penilaian mengenai adanya pengendalian bersama oleh para pihak dalam
25 pengaturan dilakukan dengan:

- 26 (a) Melakukan penilaian apakah pengaturan yang mengikat memberikan
27 pengendalian secara kolektif kepada seluruh atau sekelompok pihak untuk
28 mengarahkan aktivitas relevan, dan
- 29 (b) Melakukan penilaian apakah para pihak tersebut memiliki pengendalian bersama
30 yang mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat.

31 Dalam pengaturan bersama, tidak ada pihak tunggal yang mengendalikan
32 pengaturan secara sepihak. Persyaratan persetujuan dengan suara bulat berarti setiap
33 pihak dengan pengendalian bersama dapat mencegah pihak lain atau sekelompok
34 pihak untuk mengendalikan pengaturan tersebut atau membuat keputusan sepihak
35 tanpa persetujuannya.

36 Pengaturan dapat merupakan pengaturan bersama walaupun tidak seluruh
37 pihak yang terlibat memiliki pengendalian bersama. Para pihak dapat dibedakan
38 menjadi para pihak yang memiliki pengendalian bersama atas pengaturan bersama

1 (operator bersama atau venturer bersama) dan pihak yang berpartisipasi namun tidak
2 memiliki pengendalian bersama atas pengaturan bersama.

3 ***Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika menilai apakah***
4 ***para pihak atau sekelompok pihak memiliki pengendalian bersama. Entitas***
5 ***pemerintah mempertimbangkan seluruh fakta dan keadaan dalam menilai***
6 ***apakah seluruh atau sekelompok pihak, memiliki pengendalian bersama atas***
7 ***suatu pengaturan.***

8 ***Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah menilai kembali***
9 ***apakah entitas pemerintah masih memiliki pengendalian bersama atas***
10 ***pengaturan tersebut.***

11 **JENIS PENGATURAN BERSAMA**

12 ***Entitas pemerintah menentukan jenis pengaturan bersama yang***
13 ***melibatkannya. Pengklasifikasian pengaturan bersama sebagai operasi***
14 ***bersama atau ventura bersama didasarkan pada hak dan kewajiban para pihak***
15 ***dalam pengaturan bersama.***

16 ***Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika menilai hak dan***
17 ***kewajiban yang timbul dari pengaturan untuk menentukan apakah pengaturan***
18 ***bersama merupakan operasi bersama atau ventura bersama dengan***
19 ***mempertimbangkan struktur dan bentuk hukum pengaturan bersama,***
20 ***persyaratan yang disetujui oleh para pihak dalam pengaturan yang mengikat***
21 ***atau diatur dalam mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan, dan***
22 ***jika relevan, fakta dan keadaan lain.***

23 Kerangka perjanjian dapat menetapkan persyaratan umum untuk melakukan
24 satu atau lebih aktivitas yang mengikat para pihak. Kerangka perjanjian dapat
25 menetapkan para pihak untuk membentuk pengaturan bersama yang berbeda, berupa
26 operasi bersama dan ventura bersama, jika para pihak memiliki hak dan kewajiban
27 yang berbeda ketika melakukan aktivitas yang berbeda dalam kerangka perjanjian
28 yang sama. Sebagai akibatnya, operasi bersama dan ventura bersama dapat
29 terbentuk secara bersamaan ketika para pihak melakukan aktivitas yang berbeda
30 sebagai bagian dari kerangka perjanjian yang sama.

31 ***Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah menilai kembali***
32 ***apakah jenis pengaturan bersama yang entitas pemerintah terlibat di dalamnya***
33 ***telah berubah.***

34 **LAPORAN KEUANGAN PARA PIHAK DALAM PENGATURAN BERSAMA**

35 **Operasi Bersama**

36 ***Operator bersama mengakui hal berikut terkait dengan kepentingannya***
37 ***dalam operasi bersama:***

38 ***(a) aset, mencakup bagiannya atas setiap aset yang dikelola bersama;***

- 1 **(b) kewajiban, mencakup bagiannya atas setiap kewajiban yang terjadi**
2 **bersama;**
3 **(c) pendapatan dari penjualan bagiannya atas output yang dihasilkan dari**
4 **operasi bersama;**
5 **(d) bagiannya atas pendapatan dari penjualan output oleh operasi bersama;**
6 **(e) beban, mencakup bagiannya atas setiap beban yang terjadi secara**
7 **bersama-sama; dan**
8 **(f) belanja, mencakup bagiannya atas setiap belanja yang terjadi secara**
9 **bersama-sama.**

10 **Entitas pemerintah yang merupakan operator bersama mencatat aset,**
11 **kewajiban, pendapatan, belanja dan beban terkait dengan kepentingannya**
12 **dalam operasi bersama sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi**
13 **Pemerintahan yang relevan.**

14 **Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam, namun tidak memiliki**
15 **pengendalian bersama atas, suatu operasi bersama, juga mencatat**
16 **kepentingannya sesuai dengan paragraf 22–23 jika entitas pemerintah tersebut**
17 **memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban yang terkait dengan**
18 **operasi bersama tersebut.**

19 **Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam suatu operasi bersama**
20 **namun tidak memiliki pengendalian bersama dan tidak memiliki hak atas aset**
21 **dan tanggung jawab atas kewajiban yang terkait dengan operasi bersama, maka**
22 **entitas pemerintah mencatat kepentingannya pada operasi bersama tersebut**
23 **sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.**

24 **Ventura Bersama**

25 **Venturer bersama mengakui kepentingannya dalam ventura bersama**
26 **sebagai investasi dan mencatat investasi tersebut dengan menggunakan**
27 **metode ekuitas sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan**
28 **yang mengatur mengenai Investasi, kecuali entitas pemerintah dikecualikan dari**
29 **penerapan metode ekuitas seperti yang ditentukan dalam Pernyataan Standar**
30 **Akuntansi Pemerintahan tersebut.**

31 **Jika entitas pemerintah merupakan pihak yang berpartisipasi namun tidak**
32 **memiliki pengendalian bersama atas ventura bersama, maka entitas pemerintah**
33 **mencatat kepentingannya dalam pengaturan bersama sesuai dengan**
34 **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.**

35 **KETENTUAN TRANSISI**

36 **Ventura Bersama – Transisi dari Metode Konsolidasi Proporsional ke Metode** 37 **Ekuitas**

38 **Ketika mengubah dari metode konsolidasi proporsional ke metode**
39 **ekuitas, suatu entitas pemerintah mengakui investasinya dalam ventura**

1 *bersama pada awal yang paling mendekati periode tersebut. Investasi awal*
2 *tersebut diukur sebesar nilai tercatat atas aset dan kewajiban yang sebelumnya*
3 *dikonsolidasikan secara proporsional oleh entitas pemerintah.*

4 *Saldo awal investasi yang ditentukan sesuai dengan paragraf 28*
5 *merupakan biaya perolehan investasi pada pengakuan awal. Suatu entitas*
6 *pemerintah menerapkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang*
7 *mengatur mengenai Investasi terhadap saldo awal investasi untuk menilai*
8 *apakah investasi tersebut mengalami penurunan nilai dan mengakui penurunan*
9 *nilai tersebut sebagai penyesuaian terhadap ekuitas pada awal yang paling*
10 *mendekati periode tersebut.*

11 *Jika penggabungan semua aset dan kewajiban yang sebelumnya*
12 *dikonsolidasikan secara proporsional menghasilkan ekuitas negatif, maka*
13 *entitas pemerintah menilai apakah entitas pemerintah memiliki kewajiban*
14 *hukum sehubungan dengan ekuitas negatif dan, jika demikian, entitas*
15 *pemerintah tersebut mengakui kewajiban terkait. Jika entitas pemerintah*
16 *menyimpulkan bahwa ia tidak memiliki kewajiban hukum sehubungan dengan*
17 *ekuitas negatif, entitas pemerintah tidak mengakui kewajiban terkait tetapi*
18 *entitas pemerintah tersebut menyajikan nilai investasi sebesar nihil. Entitas*
19 *pemerintah akan mengungkapkan fakta ini dalam Catatan atas Laporan*
20 *Keuangan, bersama dengan selisih yang berasal dari ekuitas negatif yang belum*
21 *diakui dalam investasi atas ventura bersama pada awal yang paling mendekati*
22 *periode tersebut dan pada saat penerapan pernyataan standar ini.*

23 *Suatu entitas pemerintah mengungkapkan rincian aset dan kewajiban*
24 *yang telah direklasifikasi ke dalam investasi untuk semua ventura bersama pada*
25 *awal yang paling mendekati periode tersebut.*

26 *Setelah pengakuan awal, suatu entitas pemerintah mencatat dan*
27 *melaporkan investasi dalam ventura bersama dengan menggunakan metode*
28 *ekuitas sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang*
29 *mengatur mengenai Investasi.*

30 **Operasi Bersama – Transisi dari Metode Ekuitas ke Akuntansi untuk Aset dan** 31 **Kewajiban**

32 *Ketika mengubah dari metode ekuitas menjadi pencatatan untuk aset dan*
33 *kewajiban sehubungan dengan kepentingannya dalam operasi bersama, suatu*
34 *entitas pemerintah, pada awal yang paling mendekati periode tersebut,*
35 *menghentikan pengakuan investasi yang sebelumnya dicatat dengan metode*
36 *ekuitas dan mengakui bagiannya dari masing-masing aset dan kewajiban*
37 *berkenaan dengan kepentingannya dalam operasi bersama.*

38 *Suatu entitas pemerintah menentukan kepentingannya atas aset dan*
39 *kewajiban dalam operasi bersama berdasarkan hak dan kewajibannya dalam*

1 *proporsi tertentu sesuai pengaturan yang mengikat. Entitas pemerintah*
2 *mengukur nilai tercatat awal aset dan kewajiban dengan memisahkannya dari*
3 *nilai tercatat investasi pada periode sebelumnya berdasarkan metode ekuitas*
4 *pada awal yang paling mendekati periode tersebut.*

5 *Perbedaan yang timbul dari investasi yang sebelumnya dicatat dengan*
6 *metode ekuitas dan nilai neto aset dan kewajiban diakui sebagai penyesuaian*
7 *ekuitas pada awal yang paling mendekati periode tersebut jika nilai neto aset*
8 *dan kewajiban diakui lebih tinggi atau rendah dari investasi yang dihentikan*
9 *pengakuannya.*

10 *Entitas pemerintah yang melakukan perubahan dari metode ekuitas*
11 *menjadi pencatatan untuk aset dan kewajiban melakukan rekonsiliasi antara*
12 *investasi yang dihentikan pengakuannya dengan aset dan kewajiban yang*
13 *diakui, bersama dengan selisih yang disesuaikan terhadap ekuitas pada awal*
14 *periode berikutnya.*

15 **PENGUNGKAPAN**

16 *Hal-hal yang diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah berkaitan*
17 *dengan pengaturan bersama sedikitnya meliputi:*

- 18 *(a) Jenis pengaturan bersama, apakah berupa operasi bersama atau ventura*
19 *bersama, dan persyaratan yang mengikat yang memodifikasi jenis*
20 *pengaturan bersama jika relevan;*
21 *(b) Aktivitas relevan dalam pengaturan bersama;*
22 *(c) Komitmen modal/ekuitas dari venturer terkait dengan kepentingannya pada*
23 *ventura bersama; dan*
24 *(d) Daftar dan penjelasan hal-hal yang signifikan pada ventura bersama dan*
25 *proporsi kepemilikan pada ventura bersama, antara lain mencakup hal*
26 *yang dapat mempengaruhi perubahan struktur kendaraan bersama atau*
27 *perubahan pengaturan yang mengikat.*

28 **TANGGAL EFEKTIF**

29 *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk*
30 *laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
31 *Tahun Anggaran 2026.*

1 **LAMPIRAN A: PANDUAN PENERAPAN (*APPLICATION GUIDANCE*)**

2 (*Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Pernyataan*
3 *Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.*)

4 PP 01. Contoh-contoh dalam lampiran ini menggambarkan situasi hipotetis. Meskipun
5 beberapa aspek dari contoh dapat menyajikan pola fakta aktual, semua fakta
6 dan keadaan yang relevan dari pola fakta tertentu perlu dievaluasi ketika
7 menerapkan PSAP Pengaturan Bersama.

8 **Pengaturan Bersama**

9 **Pengaturan yang Mengikat (paragraf 09)**

10 PP 02. Konsisten dengan definisi pengaturan yang mengikat dalam Pernyataan
11 Standar ini, diskusi tentang pengaturan yang mengikat ini juga relevan dengan
12 pengaturan yang bersifat memaksa (*enforceable arrangements*) yang dibuat
13 oleh otoritas legislatif atau eksekutif.

14 PP 03. Ketika pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah (lihat paragraf
15 PP 19 – PP 33), pengaturan yang mengikat atau beberapa aspek dari
16 pengaturan yang mengikat, dapat dimasukkan di dalam akta, piagam atau
17 anggaran dasar dan anggaran rumah tangga kendaraan terpisah.

18 PP 04. Pengaturan yang mengikat menetapkan ketentuan untuk para pihak yang
19 berpartisipasi dalam aktivitas yang merupakan subjek pengaturan, umumnya
20 berkaitan dengan hal-hal seperti:

21 (a) tujuan, aktivitas, dan jangka waktu.

22 (b) penunjukan dewan komisaris/dewan pengawas/dewan direksi atau organ
23 pengelola yang setara.

24 (c) proses pengambilan keputusan: hal-hal yang membutuhkan keputusan
25 para pihak, hak kepemilikan para pihak dan tingkat dukungan yang
26 disyaratkan untuk hal-hal tersebut. Proses pengambilan keputusan
27 tercermin dalam pengaturan yang mengikat yang membentuk pengendalian
28 bersama (lihat paragraf PP 05 – PP 11).

29 (d) modal/ekuitas atau kontribusi lain yang disyaratkan para pihak.

30 (e) Pembagian aset, kewajiban, pendapatan, beban dan surplus atau defisit
31 kepada para pihak.

32 **Pengendalian Bersama (paragraf 10–17)**

33 PP 05. Dalam menilai apakah suatu entitas pemerintah memiliki pengendalian
34 bersama atas suatu pengaturan, suatu entitas pemerintah menilai terlebih
35 dahulu apakah semua pihak, atau sekelompok pihak, mengendalikan
36 pengaturan tersebut. Ketika semua pihak, atau sekelompok pihak, secara
37 kolektif dapat mengarahkan kegiatan yang secara signifikan memengaruhi
38 manfaat dari pengaturan (yaitu, aktivitas relevan), para pihak mengendalikan
39 pengaturan secara kolektif.

40 PP 06. Setelah menyimpulkan bahwa semua pihak, atau sekelompok pihak,
41 mengendalikan pengaturan secara kolektif, suatu entitas pemerintah akan

1 menilai apakah entitas pemerintah tersebut memiliki pengendalian bersama
2 atas pengaturan. Pengendalian bersama hanya akan terjadi ketika keputusan
3 tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan bulat para pihak yang
4 secara kolektif mengendalikan pengaturan. Dibutuhkan pertimbangan untuk
5 melakukan penilaian apakah pengaturan tersebut dikendalikan bersama oleh
6 semua pihak atau sekelompok pihak atau salah satu pihak saja.

7 PP 07. Kadang-kadang proses pengambilan keputusan yang disepakati oleh para
8 pihak dalam pengaturan yang mengikat secara implisit mengarah ke
9 pengendalian bersama. Misalnya, diasumsikan dua pihak membentuk suatu
10 pengaturan yang masing-masing memiliki 50 persen hak kepemilikan dan
11 pengaturan yang mengikat di antara mereka menentukan bahwa setidaknya 51
12 persen hak kepemilikan diperlukan untuk membuat keputusan tentang aktivitas
13 relevan. Dalam hal ini, para pihak secara implisit menyepakati bahwa mereka
14 memiliki pengendalian bersama atas pengaturan tersebut karena keputusan
15 tentang aktivitas relevan tidak dapat dibuat tanpa persetujuan kedua belah
16 pihak.

17 PP 08. Dalam keadaan lain, pengaturan yang mengikat dapat mensyaratkan proporsi
18 hak kepemilikan minimum untuk membuat keputusan tentang aktivitas relevan.
19 Ketika proporsi hak kepemilikan minimum yang disyaratkan dapat dicapai oleh
20 lebih dari satu kombinasi para pihak yang bersepakat, pengaturan tersebut
21 bukanlah pengaturan bersama, kecuali pengaturan yang mengikat menentukan
22 pihak (atau kombinasi para pihak) yang disyaratkan untuk menyepakati
23 keputusan mengenai aktivitas relevan dengan suara bulat.

24 **Contoh Penerapan**

25 **Contoh 1**

26 Jika terdapat tiga pihak yang membentuk suatu pengaturan: A memiliki 50
27 persen hak kepemilikan, B memiliki 30 persen hak kepemilikan, dan C memiliki
28 20 persen hak kepemilikan dalam pengaturan tersebut. Pengaturan yang
29 mengikat antara A, B dan C menentukan bahwa setidaknya 75 persen hak
30 kepemilikan diperlukan untuk membuat keputusan tentang aktivitas relevan.
31 Meskipun A dapat memblokir keputusan apa pun, A tidak mengendalikan
32 pengaturan karena A membutuhkan persetujuan B. Pengaturan yang mengikat
33 yang mensyaratkan setidaknya 75 persen hak kepemilikan dalam pengambilan
34 keputusan tentang aktivitas relevan menyiratkan bahwa A dan B memiliki
35 pengendalian bersama atas pengaturan tersebut karena keputusan tentang
36 aktivitas relevan tidak dapat dibuat tanpa persetujuan A dan B.

37 **Contoh 2**

38 Jika suatu pengaturan memiliki tiga pihak: A memiliki 50 persen hak
39 kepemilikan, B dan C masing-masing memiliki 25 persen hak kepemilikan
40 dalam pengaturan tersebut. Pengaturan yang mengikat antara A, B dan C

1 menentukan bahwa setidaknya 75 persen hak kepemilikan diperlukan untuk
2 membuat keputusan tentang aktivitas relevan. Meskipun A dapat memblokir
3 semua keputusan, A tidak mengendalikan pengaturan karena membutuhkan
4 persetujuan B atau C. Dalam contoh ini, A, B dan C mengendalikan pengaturan
5 tersebut secara kolektif. Namun, terdapat lebih dari satu kombinasi pihak yang
6 dapat bersepakat untuk mencapai 75 persen hak kepemilikan (yaitu, A dan B
7 atau A dan C). Dalam situasi ini, untuk menjadi pengaturan bersama,
8 pengaturan yang mengikat perlu menentukan kombinasi para pihak yang
9 diperlukan untuk menyetujui keputusan tentang aktivitas relevan dengan suara
10 bulat.

11 **Contoh 3**

12 Jika A dan B masing-masing memiliki 35 persen hak kepemilikan dalam
13 pengaturan dengan sisa 30 persen hak kepemilikan tersebar luas. Keputusan
14 tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan mayoritas hak kepemilikan.
15 A dan B memiliki pengendalian bersama atas pengaturan tersebut hanya jika
16 pengaturan yang mengikat menentukan bahwa keputusan tentang aktivitas
17 relevan membutuhkan persetujuan A dan B.

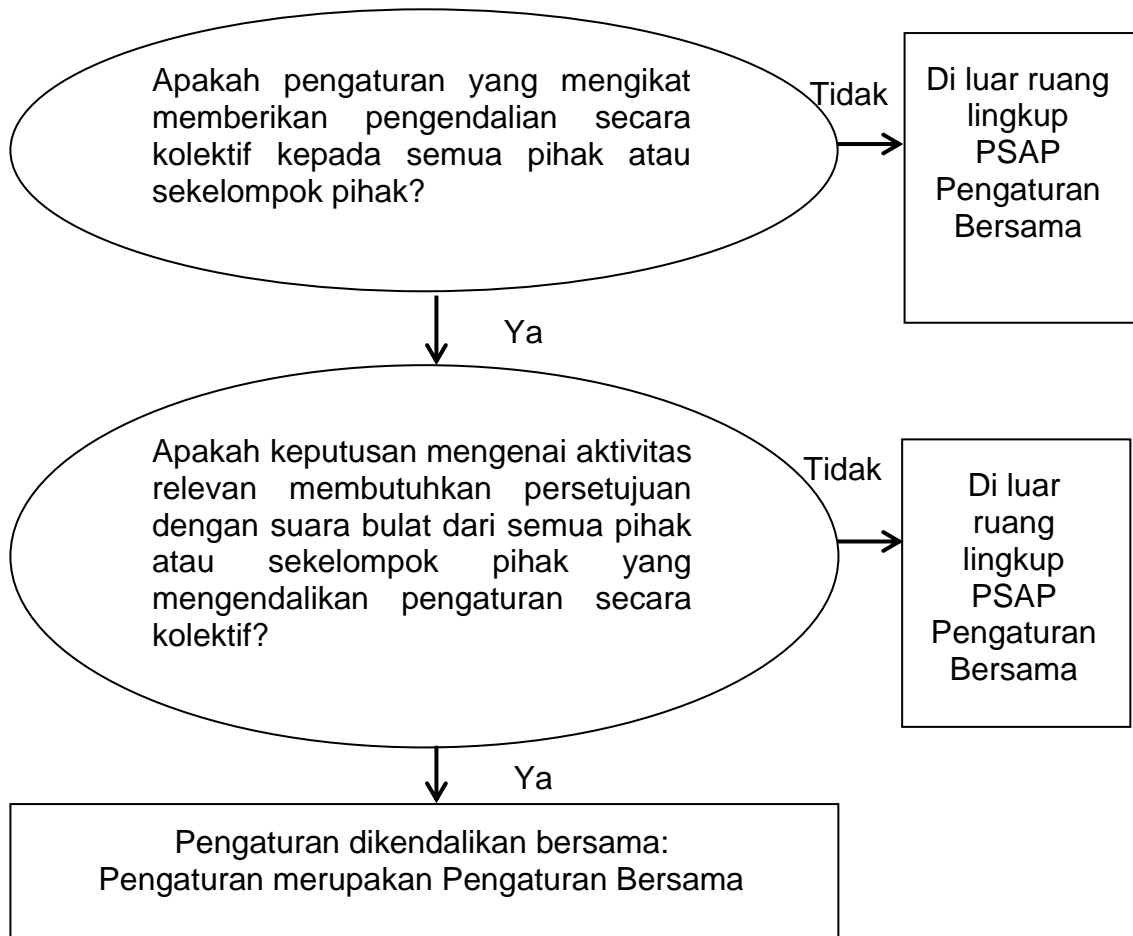
18 PP 09. Persyaratan persetujuan dengan suara bulat berarti bahwa setiap pihak yang
19 memiliki pengendalian bersama dapat mencegah pihak lain, atau sekelompok
20 pihak lain, untuk membuat keputusan sepihak (tentang aktivitas relevan) tanpa
21 persetujuannya. Jika persyaratan persetujuan dengan suara bulat hanya terkait
22 dengan keputusan yang memberikan perlindungan hak kepada suatu pihak dan
23 bukan pada keputusan tentang aktivitas relevan, maka pihak tersebut bukanlah
24 merupakan pihak yang memiliki pengendalian bersama.

25 PP 10. Pengaturan yang mengikat dapat mencakup klausul mengenai penyelesaian
26 sengketa, seperti arbitrase. Ketentuan ini dapat memperbolehkan pengambilan
27 keputusan tanpa persetujuan dengan suara bulat antara para pihak yang
28 memiliki pengendalian bersama. Keberadaan ketentuan tersebut tidak
29 mencegah pengaturan untuk dikendalikan bersama dan, sebagai akibatnya,
30 tidak mencegah pengaturan tersebut menjadi pengaturan bersama.

31 PP 11. Ketika suatu pengaturan berada di luar ruang lingkup pernyataan standar ini,
32 entitas pemerintah mencatat kepentingannya dalam pengaturan sesuai dengan
33 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.

1

Penilaian Pengendalian Bersama



2 Jenis Pengaturan Bersama (paragraf 18–21)

- 3 PP 12. Pengaturan bersama dapat dibentuk untuk berbagai tujuan, misalnya sebagai
4 cara para pihak untuk berbagi biaya dan risiko, atau memberikan akses kepada
5 para pihak terhadap teknologi baru atau pasar baru atau cara para pihak untuk
6 penyediaan jasa layanan publik. Pengaturan bersama dapat dibangun dengan
7 menggunakan berbagai struktur dan bentuk hukum.
- 8 PP 13. Beberapa pengaturan tidak memerlukan kendaraan terpisah, namun beberapa
9 pengaturan lain melibatkan pembentukan kendaraan terpisah, untuk melakukan
10 aktivitas yang menjadi subjek pengaturan.
- 11 PP 14. Klasifikasi pengaturan bersama yang disyaratkan oleh Pernyataan Standar ini
12 tergantung pada hak dan kewajiban para pihak yang timbul dari operasi normal
13 pengaturan. Pernyataan Standar ini mengklasifikasikan pengaturan bersama
14 sebagai operasi bersama atau ventura bersama. Pengaturan merupakan
15 operasi bersama jika suatu entitas pemerintah memiliki hak atas aset dan
16 tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan. Pengaturan
17 merupakan ventura bersama jika suatu entitas pemerintah memiliki hak atas
18 aset neto pengaturan tersebut. Paragraf PP 16 – PP 33 menetapkan penilaian

1 yang dilakukan entitas pemerintah untuk menentukan apakah entitas
2 pemerintah memiliki kepentingan dalam operasi bersama atau ventura
3 bersama.

4 **Klasifikasi Pengaturan Bersama**

5 PP 15. Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 14, klasifikasi pengaturan
6 bersama mensyaratkan para pihak untuk menilai hak dan kewajiban yang timbul
7 dari pengaturan tersebut. Entitas pemerintah mempertimbangkan hal-hal
8 berikut pada saat melakukan penilaian:

9 (a) Struktur pengaturan bersama (lihat paragraf PP 16 – PP 21).

10 (b) Ketika pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah:

11 (i) Bentuk hukum kendaraan terpisah (lihat paragraf PP 22 – PP 24);

12 (ii) Persyaratan pengaturan yang mengikat (lihat paragraf PP 25 – PP 28);
13 dan

14 (iii) Jika relevan, fakta dan keadaan lainnya (lihat paragraf PP 29 – PP 33).

15 **Struktur Pengaturan Bersama**

16 *Pengaturan Bersama yang Tidak Dibentuk Melalui Kendaraan Terpisah*

17 PP 16. Pengaturan bersama yang tidak dibentuk melalui kendaraan terpisah
18 merupakan operasi bersama. Dalam hal ini, pengaturan yang mengikat
19 menetapkan hak dan kewajiban para pihak atas aset, kewajiban, pendapatan,
20 belanja dan beban yang terkait dengan pengaturan.

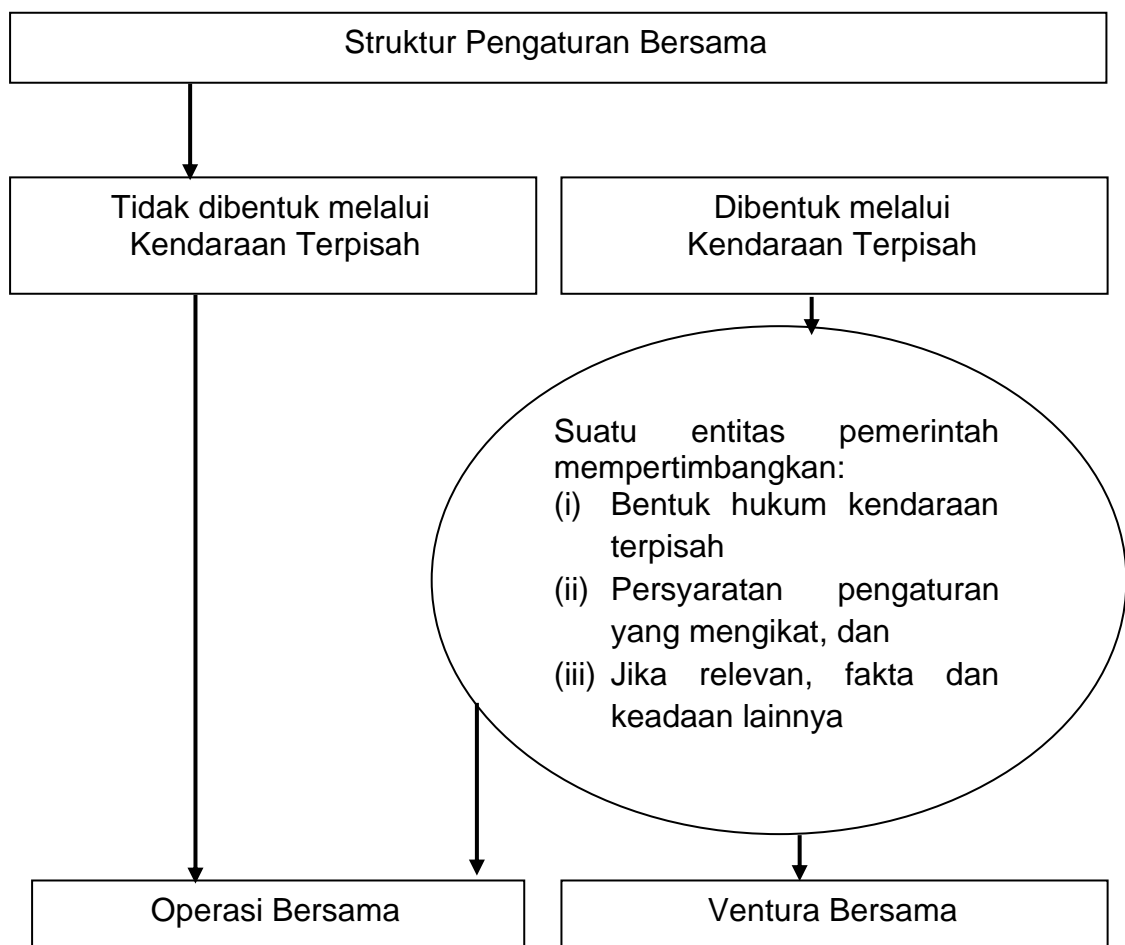
21 PP 17. Pengaturan yang mengikat seringkali menggambarkan sifat aktivitas yang
22 merupakan subjek pengaturan dan bagaimana para pihak tersebut berencana
23 untuk melakukan aktivitas bersama. Contohnya, para pihak dalam pengaturan
24 bersama dapat menyetujui untuk memberikan jasa atau memproduksi suatu
25 produk bersama, dengan masing-masing pihak bertanggung jawab untuk tugas
26 spesifik, menggunakan aset yang dimilikinya dan menanggung kewajibannya.
27 Pengaturan yang mengikat tersebut juga dapat menetapkan bagaimana
28 pendapatan, belanja dan beban bersama dibagi di antara para pihak. Dalam hal
29 ini, masing-masing operator bersama mengakui aset dan kewajiban yang
30 digunakan untuk tugas spesifik tersebut, dan bagiannya atas pendapatan,
31 belanja dan beban sesuai pengaturan yang mengikat dalam laporan
32 keuangannya.

33 PP 18. Dalam kasus lain, para pihak dalam pengaturan bersama dapat menyepakati
34 untuk membagi dan mengoperasikan aset secara bersama. Dalam hal ini,
35 pengaturan yang mengikat menetapkan hak para pihak atas aset yang
36 dioperasikan bersama, dan bagaimana *output* (barang/jasa yang dihasilkan dari
37 aktivitas operasi bersama), atau pendapatan dari aset dan biaya operasi dibagi
38 antara para pihak. Setiap operator bersama mencatat bagiannya atas aset yang
39 dioperasikan bersama, bagian yang disepakatinya atas kewajiban, bagiannya
40 atas *output* (barang/jasa yang dihasilkan dari aktivitas operasi bersama),
41 pendapatan, belanja dan beban sesuai dengan pengaturan yang mengikat.

- 1 *Pengaturan Bersama yang Dibentuk melalui Kendaraan Terpisah*
- 2 PP 19. Pengaturan bersama yang memiliki aset dan kewajiban dalam kendaraan
- 3 terpisah dapat berupa ventura bersama atau operasi bersama.
- 4 PP 20. Hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban suatu pihak terkait
- 5 pengaturan yang dibentuk melalui kendaraan terpisah menentukan apakah
- 6 suatu pihak adalah operator bersama atau venturer bersama.
- 7 PP 21. Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 15, ketika para pihak membentuk
- 8 suatu pengaturan bersama dalam kendaraan terpisah, para pihak menilai
- 9 apakah bentuk hukum kendaraan terpisah, persyaratan pengaturan yang
- 10 mengikat dan, jika relevan, fakta dan keadaan lain memberikan kepada para
- 11 pihak:
- 12 (a) hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan
- 13 pengaturan (dalam hal ini pengaturan merupakan operasi bersama); atau
- 14 (b) hak atas aset neto pengaturan (dalam hal ini pengaturan merupakan
- 15 ventura bersama).

16 **Klasifikasi Pengaturan Bersama: Penilaian Hak dan Kewajiban Para Pihak**

17 **yang berasal dari Pengaturan**



1 **Bentuk Hukum Kendaraan Terpisah**

- 2 PP 22. Bentuk hukum kendaraan terpisah merupakan hal yang relevan untuk
3 dipertimbangkan ketika menilai jenis pengaturan bersama. Bentuk hukum
4 membantu penilaian awal hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban
5 para pihak dalam kendaraan terpisah, seperti apakah para pihak memiliki
6 kepentingan atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban yang dimiliki dalam
7 kendaraan terpisah.
- 8 PP 23. Misalnya, para pihak dapat melakukan pengaturan bersama melalui kendaraan
9 terpisah, yang bentuk hukumnya menyebabkan kendaraan terpisah tersebut
10 diperlakukan sebagai entitas terpisah yang berdiri sendiri (aset dan kewajiban
11 yang dimiliki kendaraan terpisah adalah aset dan kewajiban kendaraan terpisah
12 dan bukan aset dan kewajiban para pihak). Dalam hal ini, penilaian atas hak
13 dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak melalui bentuk hukum
14 kendaraan terpisah dapat mengindikasikan bahwa pengaturan tersebut
15 merupakan ventura bersama. Namun, persyaratan yang disepakati oleh para
16 pihak dalam pengaturan yang mengikat (lihat paragraf PP 25 – PP 28) dan, jika
17 relevan, fakta dan keadaan lain (lihat paragraf PP 29 – PP 33) dapat
18 mengesampingkan penilaian atas hak dan kewajiban yang diberikan kepada
19 para pihak melalui bentuk hukum kendaraan terpisah.
- 20 PP 24. Penilaian atas hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak
21 berdasarkan bentuk hukum kendaraan terpisah dapat disimpulkan sebagai
22 operasi bersama, jika dan hanya jika bentuk hukum pengaturan bersama dalam
23 kendaraan terpisah tidak memberikan pemisahan antara para pihak dengan
24 kendaraan terpisah, sehingga aset dan kewajiban yang dimiliki dalam
25 kendaraan terpisah merupakan aset dan kewajiban para pihak.

26 **Penilaian Persyaratan Pengaturan yang mengikat**

- 27 PP 25. Pada umumnya, hak dan kewajiban yang disepakati para pihak dalam
28 pengaturan yang mengikat konsisten, atau tidak bertentangan, dengan hak dan
29 kewajiban yang diberikan kepada para pihak berdasarkan bentuk hukum
30 kendaraan terpisah.
- 31 PP 26. Dalam hal tertentu, para pihak menggunakan pengaturan yang mengikat untuk
32 membalikkan atau memodifikasi hak dan kewajiban yang diberikan
33 berdasarkan bentuk hukum kendaraan terpisah.

34 **Contoh Penerapan**

35 **Contoh 4**

- 36 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas berbadan
37 hukum. Setiap pihak memiliki 50 persen kepemilikan pada entitas berbadan
38 hukum tersebut. Badan hukum memungkinkan pemisahan entitas dari
39 pemiliknya, dan sebagai akibatnya, aset dan kewajiban yang dimiliki dalam
40 entitas tersebut adalah aset dan kewajiban entitas berbadan hukum. Dalam hal

1 ini, penilaian hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak melalui
2 bentuk hukum kendaraan terpisah menunjukkan bahwa para pihak memiliki hak
3 atas aset neto pengaturan tersebut.

4 Namun, para pihak memodifikasi fitur korporasi/entitas berbadan hukum melalui
5 pengaturan yang mengikat sehingga masing-masing pihak memiliki
6 kepentingan dalam aset entitas berbadan hukum dan masing-masing
7 bertanggung jawab atas kewajiban entitas berbadan hukum dalam proporsi
8 yang telah ditentukan. Modifikasi yang mengikat terhadap fitur korporasi/entitas
9 berbadan hukum dapat menyebabkan pengaturan menjadi operasi bersama.

10 PP 27. Tabel berikut membandingkan persyaratan umum dalam pengaturan yang
11 mengikat para pihak dalam operasi bersama dan ventura bersama. Contoh
12 istilah yang mengikat yang disajikan dalam tabel berikut ini belum mencakup
13 keseluruhan istilah.

14 **Penilaian Persyaratan dari Pengaturan yang Mengikat**

| | Operasi Bersama | Ventura Bersama |
|---|--|--|
| Persyaratan pengaturan yang mengikat | Pengaturan yang mengikat memberikan hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan kepada para pihak dalam pengaturan bersama. | Pengaturan yang mengikat memberikan hak atas aset neto pengaturan kepada para pihak dalam pengaturan bersama (dalam hal ini, kendaraan terpisah, bukan para pihak, yang memiliki hak atas aset, dan tanggung jawab atas kewajiban, terkait dengan pengaturan). |
| Hak atas aset | Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama berbagi semua kepentingan (misalnya, hak atau kepemilikan) atas aset terkait dalam proporsi tertentu (misalnya, sebanding dengan hak kepemilikan para pihak dalam pengaturan atau sebanding dengan kegiatan yang dilakukan melalui pengaturan yang secara langsung dikaitkan dengan para pihak). | Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa aset yang dibawa ke dalam pengaturan atau selanjutnya diperoleh oleh pengaturan bersama adalah aset pengaturan. Para pihak tidak memiliki kepentingan (dalam hal ini, tidak ada hak atau kepemilikan) dalam aset pengaturan. |

| | Operasi Bersama | Ventura Bersama |
|--|--|---|
| Tanggung jawab atas kewajiban | Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama berbagi semua kewajiban, biaya dan beban dalam proporsi tertentu (misalnya, sebanding dengan kepentingan kepemilikan para pihak dalam pengaturan atau sebanding dengan kegiatan yang dilakukan melalui pengaturan yang secara langsung dikaitkan dengan para pihak). | Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa pengaturan bersama bertanggung jawab atas utang dan kewajiban pengaturan. |
| | | Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama bertanggung jawab atas pengaturan hanya sejauh investasi masing-masing dalam pengaturan atau kewajiban masing-masing untuk memberikan kontribusi modal yang belum dibayar atau modal tambahan ke pengaturan, atau keduanya. |
| | Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama bertanggung jawab atas klaim yang diajukan oleh pihak ketiga. | Pengaturan yang mengikat menyatakan bahwa kreditur pengaturan bersama tidak memiliki hak untuk menuntut pihak manapun sehubungan dengan utang atau kewajiban pengaturan. |
| Pendapatan, beban, surplus atau defisit | Pengaturan yang mengikat menetapkan alokasi pendapatan dan beban berdasarkan kinerja relatif masing-masing pihak untuk pengaturan bersama. Sebagai contoh, pengaturan yang mengikat dapat menetapkan bahwa pendapatan dan beban dialokasikan berdasarkan kapasitas yang digunakan | Pengaturan yang mengikat menetapkan bagian masing-masing pihak atas surplus atau defisit terkait kegiatan pengaturan. |

| | Operasi Bersama | Ventura Bersama |
|----------------|--|------------------------|
| | <p>masing-masing pihak dalam pabrik yang dioperasikan bersama, yang dapat berbeda dari kepentingan kepemilikan masing-masing pihak dalam pengaturan bersama. Contoh lainnya, para pihak mungkin menyepakati untuk berbagi surplus atau defisit terkait dengan pengaturan berdasarkan proporsi tertentu seperti kepentingan kepemilikan para pihak dalam pengaturan tersebut. Hal ini tidak akan mencegah pengaturan menjadi operasi bersama jika para pihak memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan.</p> | |
| Jaminan | <p>Pihak-pihak dalam pengaturan bersama seringkali diminta untuk memberikan jaminan kepada pihak ketiga yang, misalnya, menerima layanan dari, atau menyediakan pembiayaan kepada, pengaturan bersama. Penyediaan jaminan, atau komitmen oleh para pihak untuk penyediaan jaminan tersebut, tidak dengan sendirinya menentukan bahwa pengaturan bersama adalah operasi bersama. Fitur yang menentukan apakah jenis pengaturan bersama adalah operasi bersama atau ventura bersama adalah apakah para pihak memiliki kewajiban terkait dengan pengaturan tersebut (yang mana para pihak dapat menyediakan jaminan untuk beberapa di antaranya).</p> | |

- 1 PP 28. Ketika pengaturan yang mengikat menentukan bahwa para pihak memiliki hak
- 2 atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait pengaturan, maka para
- 3 pihak tersebut merupakan pihak dalam operasi bersama, tanpa perlu
- 4 mempertimbangkan fakta, dan keadaan lain (paragraf PP 29 – PP 33) untuk
- 5 tujuan pengklasifikasian pengaturan bersama.

1 **Penilaian Fakta dan Keadaan Lain**

2 PP 29. Ketika persyaratan pengaturan yang mengikat tidak menentukan bahwa para
3 pihak memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban dalam
4 pengaturan, para pihak mempertimbangkan fakta dan keadaan lain untuk
5 menilai apakah pengaturan tersebut merupakan operasi bersama atau ventura
6 bersama.

7 PP 30. Pengaturan bersama dapat dibentuk melalui kendaraan terpisah yang memiliki
8 bentuk hukum yang memisahkan antara para pihak dan kendaraan terpisah.
9 Jika persyaratan yang mengikat yang disepakati para pihak tidak menentukan
10 hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban para pihak, maka
11 pertimbangan atas fakta dan keadaan lain dapat mengklasifikasikan
12 pengaturan sebagai operasi bersama apabila fakta dan keadaan lain tersebut
13 memberikan hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait
14 pengaturan kepada para pihak.

15 PP 31. Ketika aktivitas pengaturan bersama terutama dirancang untuk mengatur
16 penyediaan *output* kepada para pihak, maka hal ini mengindikasikan bahwa
17 para pihak memiliki hak terhadap seluruh potensi jasa atau manfaat ekonomi
18 substansial dari aset pengaturan bersama. Para pihak tersebut seringkali
19 memastikan akses terhadap *output* pengaturan bersama, dengan mencegah
20 penjualan *output* tersebut kepada pihak ketiga.

21 PP 32. Dampak dari pengaturan bersama dengan rancangan dan tujuan sebagaimana
22 diatur dalam paragraf di atas menyebabkan kewajiban yang terjadi dalam
23 pengaturan, secara substansi, dipenuhi oleh arus kas yang diterima dari para
24 pihak melalui pembelian mereka atas *output*. Ketika para pihak secara
25 substansial merupakan satu-satunya sumber arus kas yang berkontribusi
26 terhadap kelangsungan operasi pengaturan bersama, maka hal ini
27 mengindikasikan bahwa para pihak memiliki tanggung jawab atas kewajiban
28 yang terkait dengan pengaturan.

29 **Contoh Penerapan**

30 **Contoh 5**

31 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas berbadan hukum
32 (entitas C) di mana masing-masing pihak memiliki 50 persen kepentingan
33 kepemilikan. Tujuan pengaturan ini adalah untuk memproduksi bahan-bahan
34 yang dibutuhkan para pihak untuk proses produksi masing-masing. Pengaturan
35 memastikan bahwa para pihak mengoperasikan fasilitas yang menghasilkan
36 bahan dengan spesifikasi kuantitas dan kualitas yang ditentukan para pihak.

37 Bentuk hukum entitas C (entitas berbadan hukum) yang menyelenggarakan
38 kegiatan pada awalnya menunjukkan bahwa aset dan kewajiban yang dimiliki
39 dalam entitas C adalah aset dan kewajiban entitas C. Pengaturan yang
40 mengikat antara para pihak tidak menentukan bahwa para pihak memiliki hak

1 atas aset atau tanggung jawab atas kewajiban entitas C. Oleh karena itu, bentuk
2 hukum entitas C dan persyaratan pengaturan yang mengikat menunjukkan
3 bahwa pengaturan tersebut merupakan ventura bersama.

4 Namun, para pihak juga mempertimbangkan aspek-aspek pengaturan berikut:

- 5 (a) Para pihak menyepakati untuk membeli semua *output* yang diproduksi
6 oleh entitas C dengan rasio 50:50. Entitas C tidak dapat menjual *output*
7 apa pun kepada pihak ketiga, kecuali jika disetujui oleh kedua belah pihak
8 dalam pengaturan. Karena tujuan pengaturan ini adalah untuk
9 menyediakan *output* yang dibutuhkan para pihak, maka penjualan kepada
10 pihak ketiga menjadi hal yang tidak umum dan tidak material.
11 (b) Harga *output* yang dijual kepada para pihak ditetapkan oleh kedua belah
12 pihak pada tingkat harga yang mampu menutupi biaya produksi dan biaya
13 administrasi yang dikeluarkan oleh entitas C. Atas dasar model operasi ini,
14 pengaturan ini dimaksudkan untuk beroperasi pada tingkat impas.

15 Dari pola fakta di atas, fakta dan keadaan berikut ini relevan:

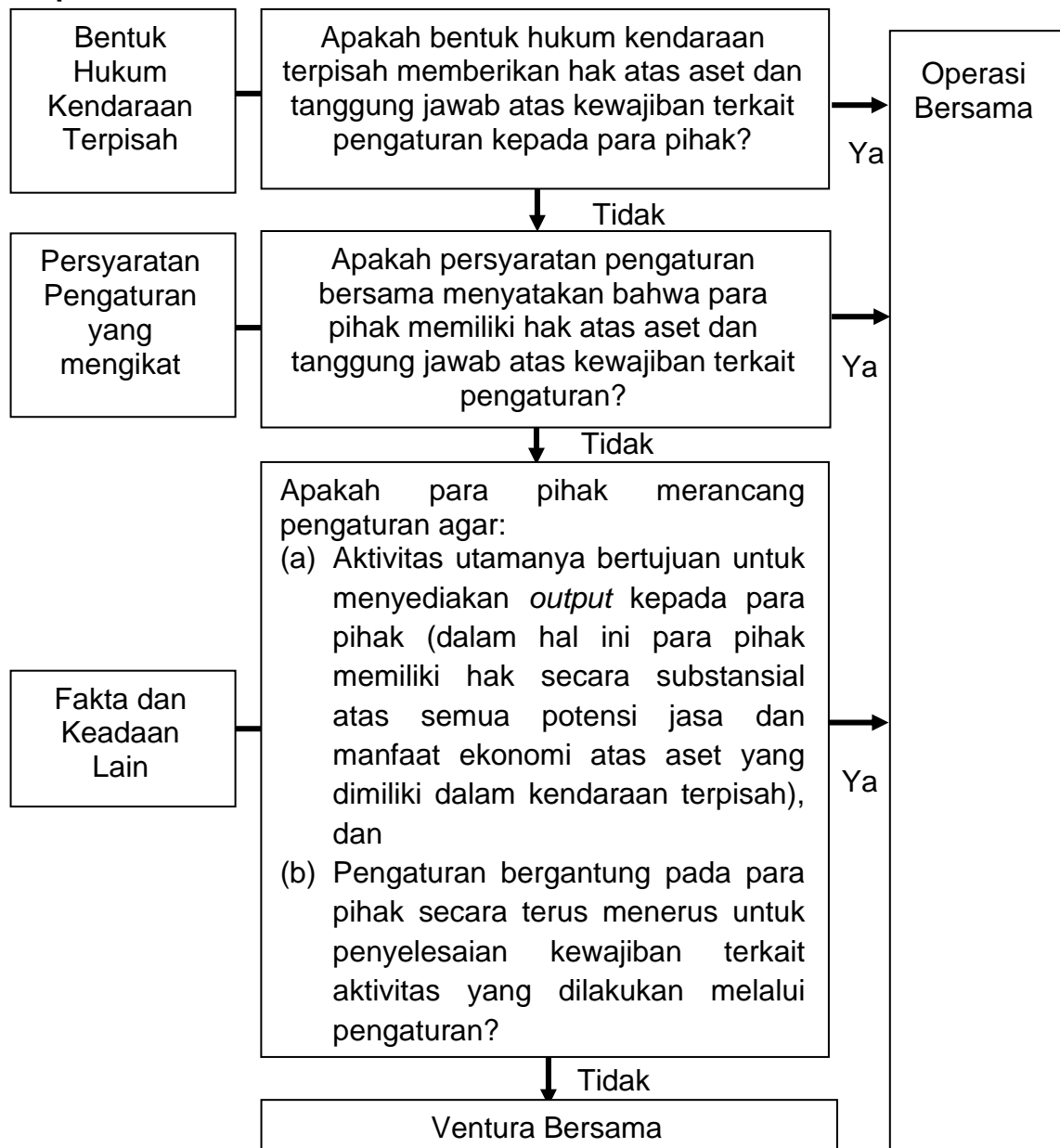
- 16 (a) Kewajiban para pihak untuk membeli semua *output* yang dihasilkan oleh
17 entitas C mencerminkan ketergantungan eksklusif entitas C kepada para
18 pihak untuk menghasilkan arus kas dan, dengan demikian, para pihak
19 memiliki tanggung jawab untuk mendanai penyelesaian kewajiban entitas
20 C.
21 (b) Fakta bahwa para pihak memiliki hak atas semua *output* yang dihasilkan
22 oleh entitas C berarti para pihak mengkonsumsi, dan karena itu memiliki
23 hak untuk, semua potensi layanan atau manfaat ekonomi aset entitas C.

24 Fakta dan keadaan ini menunjukkan bahwa pengaturan ini adalah operasi
25 bersama. Kesimpulan mengenai klasifikasi pengaturan bersama dalam
26 keadaan ini tidak akan berubah jika, para pihak menjual bagiannya atas *output*
27 tersebut kepada pihak ketiga, alih-alih menggunakan sendiri dalam proses
28 produksi berikutnya.

29 Perubahan persyaratan pengaturan yang mengikat oleh para pihak sehingga
30 pengaturan dapat menjual *output* kepada pihak ketiga, akan membuat entitas
31 C menanggung risiko permintaan, persediaan, dan kredit. Dalam skenario
32 tersebut, perubahan dalam fakta dan keadaan membutuhkan penilaian kembali
33 atas klasifikasi pengaturan bersama. Fakta dan keadaan tersebut menunjukkan
34 bahwa pengaturan tersebut adalah ventura bersama.

35 Diagram alir berikut mencerminkan penilaian yang dilakukan oleh entitas
36 pemerintah untuk mengklasifikasikan pengaturan ketika pengaturan bersama
37 dibentuk melalui kendaraan terpisah:

Klasifikasi Pengaturan Bersama yang dibentuk melalui Kendaraan Terpisah



Laporan Keuangan Para Pihak pada Pengaturan Bersama (paragraf 22–27)

Akuntansi untuk Penjualan atau Kontribusi Aset kepada Operasi Bersama

PP 33. Ketika entitas pemerintah sebagai salah satu operator bersama melakukan transaksi, seperti penjualan atau kontribusi aset, dengan operasi bersama, entitas pemerintah tersebut melakukan transaksi dengan pihak lain dalam operasi bersama dan, dengan demikian, operator bersama mengakui surplus dan defisit yang dihasilkan dari transaksi tersebut hanya sebatas kepentingan para pihak lain dalam operasi bersama.

PP 34. Ketika transaksi tersebut memberikan bukti penurunan nilai bersih yang dapat direalisasikan atau bukti penurunan nilai aset yang akan dijual atau

1 dikontribusikan kepada operasi bersama, defisit tersebut diakui sepenuhnya
2 oleh operator bersama.

3 **Akuntansi untuk Pembelian Aset dari Operasi Bersama**

4 PP 35. Ketika entitas pemerintah yang bertindak sebagai salah satu operator bersama
5 melakukan transaksi, seperti pembelian aset, dengan operasi bersama, entitas
6 pemerintah tersebut tidak mengakui bagian surplus dan defisitnya sampai aset
7 tersebut dijual kembali kepada pihak ketiga.
8 PP 36. Ketika transaksi tersebut memberikan bukti penurunan nilai bersih yang dapat
9 direalisasikan atau bukti penurunan nilai aset yang akan dibeli, operator
10 bersama mengakui bagiannya atas defisit tersebut.

1 **LAMPIRAN B: DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSION)**

2 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi, tetapi bukan merupakan bagian dari Pernyataan*
3 *Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.*)

4 **Tujuan**

5 DK 01. Dasar Kesimpulan ini merangkum pertimbangan Komite Standar Akuntansi
6 Pemerintahan (KSAP) dalam mencapai kesimpulan PSAP Pengaturan
7 Bersama. Karena Pernyataan Standar ini didasarkan pada IPSAS 37 tentang
8 *Joint Arrangements* (diterbitkan pada tahun 2015, termasuk amandemen
9 hingga Januari 2017), yang dikeluarkan oleh IPSASB, Dasar Kesimpulan
10 menguraikan perbedaan antara PSAP Pengaturan Bersama dengan
11 ketentuan utama IPSAS 37.

12 **Gambaran Umum**

13 DK 02. KSAP memulai proses penyusunan PSAP yang terkait dengan akuntansi
14 untuk kerja sama pemerintah pada Tahun 2016. KSAP menerbitkan *Exposure*
15 *Draft* (ED) PSAP Pengaturan Bersama pada Bulan Juli 2018, yang diikuti
16 dengan ED PSAP Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi dan ED PSAP
17 Sewa.

18 **Latar Belakang**

19 DK 03. Kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara entitas pemerintah
20 dengan badan usaha sudah berlangsung dengan berbagai istilah dan bentuk
21 sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kerja sama
22 tersebut dapat melibatkan atau tidak melibatkan pengendalian bersama antara
23 para pihak di dalamnya.

24 DK 04. Latar belakang dan tujuan pelaksanaan kerja sama dapat bermacam-macam,
25 seperti kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara pemerintah dan
26 badan usaha untuk tujuan penyediaan infrastruktur dan layanan publik serta
27 kerja sama antara pemerintah dan badan usaha untuk tujuan pemanfaatan
28 atau pendayagunaan aset untuk tujuan memperoleh manfaat finansial berupa
29 sewa, bagi hasil, atau imbalan dalam bentuk lain.

30 DK 05. Salah satu bentuk kerja sama adalah kerja sama pemanfaatan Barang Milik
31 Negara/Daerah, yaitu pendayagunaan Barang Milik Negara/Daerah oleh pihak
32 lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan
33 negara bukan pajak/pendapatan daerah dan sumber pembiayaan lainnya,
34 sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020
35 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah 27 Tahun 2014 tentang
36 Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah. Pasal 27 ayat (1) Peraturan
37 Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 mengatur bahwa bentuk pemanfaatan
38 Barang Milik Negara/Daerah berupa Sewa, Pinjam Pakai, Kerja Sama
39 Pemanfaatan, Bangun Guna Serah atau Bangun Serah Guna, atau Kerja
40 Sama Penyediaan Infrastruktur.

- 1 DK 06. Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 mengatur Kerja Sama
2 Penyediaan Infrastruktur, yang merupakan kerja sama antara Pemerintah dan
3 Badan Usaha untuk kegiatan penyediaan infrastruktur sesuai dengan
4 ketentuan Peraturan Perundang-undangan. Kerja sama pemerintah dengan
5 badan usaha dengan tujuan utama untuk menyediakan layanan publik
6 sebagaimana amanat Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang
7 Pelayanan Publik dan Peraturan Pemerintah Nomor 96 Tahun 2012 tentang
8 Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan
9 Publik, dan bukan semata-mata untuk pengadaan dan perolehan aset Barang
10 Milik Negara/Daerah, diatur dalam PSAP Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi
11 Konsesi.
- 12 DK 07. Upaya pemerintah untuk melakukan kerja sama pemerintah daerah dan
13 entitas lain ditandai dengan terbitnya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004
14 yang telah diubah menjadi Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang
15 Pemerintahan Daerah, yang mengatur bahwa Kerja Sama Daerah
16 dilaksanakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat dengan pertimbangan
17 efisiensi dan efektivitas pelayanan publik serta saling menguntungkan. Kerja
18 Sama Daerah dapat dilakukan dengan daerah lain, pihak ketiga, dan
19 pemerintah daerah atau lembaga di luar negeri. Peraturan Pemerintah Nomor
20 28 Tahun 2018 tentang Kerja Sama Daerah mendefinisikan Kerja Sama
21 Daerah sebagai usaha bersama antara daerah dan daerah lain, antara daerah
22 dan pihak ketiga, dan/atau antara daerah dan lembaga atau pemerintah
23 daerah di luar negeri yang didasarkan pada pertimbangan efisiensi dan
24 efektivitas pelayanan publik serta saling menguntungkan.
- 25 DK 08. Dengan adanya upaya untuk mengklasifikasikan model kerja sama secara
26 lebih spesifik dengan mengacu pada IPSAS, maka perlu diatur prinsip-prinsip
27 untuk dapat mengidentifikasi apakah terdapat kendali bersama para pihak
28 dalam suatu kerja sama atau kendali hanya terdapat pada salah satu pihak
29 saja. Pengidentifikasian terkait kerja sama yang memberikan kendali pada
30 salah satu pihak diatur pada PSAP Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi
31 Konsesi dan PSAP yang mengatur mengenai Sewa. Sementara PSAP ini
32 akan mengatur terkait identifikasi apakah dalam suatu kerja sama memiliki
33 pengendalian bersama antar entitas yang terlibat di dalamnya, di mana
34 setidaknya salah satu entitasnya adalah entitas pemerintah.
- 35 DK 09. Pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah dalam bentuk kerja sama disajikan
36 di Neraca sebagai Kemitraan dalam klasifikasi Aset Lainnya yang berpedoman
37 kepada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan. Berdasarkan definisi
38 dalam PSAP 01, Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang
39 mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan
40 bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.
41 Dengan demikian, perlu diuji apakah kerja sama yang melibatkan entitas
42 pemerintah memenuhi adanya pengendalian bersama di antara para pihak.

1 Dalam hal pengendalian dilakukan bersama, maka perlu pengaturan kembali
2 untuk penyajian pos-pos yang terkait kerja sama dalam laporan keuangan,
3 dan sekaligus menjadi titik kritikal apakah kerja sama tersebut akan
4 diperlakukan akuntansinya sebagai pengaturan bersama, perjanjian konsesi
5 jasa, sewa atau lainnya.

6 DK 10. Mengingat kerja sama sebagaimana dijelaskan di atas dapat melibatkan
7 partisipasi badan usaha, yang mana prinsip akuntansi yang dipedomani badan
8 usaha telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK)
9 111 yang diterbitkan Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan
10 Indonesia, maka prinsip akuntansi dari sisi entitas pemerintah juga perlu
11 diterbitkan untuk memberikan gambaran secara utuh atas perjanjian kerja
12 sama. KSAP meyakini bahwa Pernyataan Standar ini akan meningkatkan
13 konsistensi dan keterbandingan pada laporan keuangan entitas pemerintah
14 atas transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari pengaturan bersama.

15 **Ruang Lingkup**

16 DK 11. Pada awal pembahasan untuk penyusunan Pernyataan Standar ini, KSAP
17 mengadaptasi prinsip akuntansi yang diatur dalam Pernyataan Standar
18 Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi Kerja Sama
19 Operasi. Namun demikian dengan mempertimbangkan:

- 20 1. *roadmap* penyelarasan PSAP dengan IPSAS;
- 21 2. keselarasan antara akuntansi kerja sama antara pemerintah dan badan
22 usaha;
- 23 3. PSAK 39 telah dicabut sehingga dirasa kurang relevan untuk dijadikan
24 dasar penyusunan standar; dan
- 25 4. pemetaan berbagai bentuk perjanjian kerja sama pemerintah dengan
26 entitas lain.

27 maka kerja sama dapat diklasifikasikan berdasarkan ada/tidaknya
28 pengendalian bersama dan bidang area kerja samanya, yaitu apakah
29 bertujuan untuk penyediaan layanan publik.

30 DK 12. Kerja sama dalam bentuk pengaturan bersama mempunyai karakteristik yang
31 berbeda, yaitu memiliki pengendalian bersama. Ruang lingkup Pernyataan
32 Standar ini dibatasi pada perjanjian kerja sama yang mengandung
33 pengendalian bersama para pihak di dalamnya. Adapun prinsip akuntansi
34 untuk kerja sama yang tidak mengandung pengendalian bersama akan diatur
35 dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan tersendiri antara lain
36 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 16 tentang Perjanjian
37 Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi dan Pernyataan Standar Akuntansi
38 Pemerintahan yang mengatur mengenai Sewa. Prinsip akuntansi untuk aset
39 dan kewajiban yang dikontribusikan dalam kerja sama dengan pengendalian
40 bersama serta prinsip akuntansi terhadap hak atas aset neto ventura bersama
41 diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.

1 DK 13. Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan
2 kejadian keuangan yang timbul dari pengaturan bersama, KSAP
3 menyimpulkan bahwa *International Public Sector Accounting Standards*
4 (IPSAS) 37 – *Joint Arrangements*, yang direvisi dan efektif per 01 Januari 2017
5 sangat memadai untuk diadopsi. Namun demikian, terdapat hal-hal perbedaan
6 yang membutuhkan penyesuaian untuk dapat diterapkan dalam penyusunan
7 laporan keuangan pemerintah pusat/daerah misalnya pengaturan yang
8 mengikat yang perlu dituangkan secara tertulis, peraturan perundang-
9 undangan yang tidak memungkinkan entitas pelaporan melakukan penyajian
10 kembali laporan keuangan (*restatement financial reports*) untuk menyajikan
11 dampak penerapan pengaturan bersama sejak tahun perolehan awal, dan
12 beberapa penekanan penjelasan frasa dan nomenklatur untuk harmonisasi
13 dalam menyikapi pelaksanaannya ke dalam sistem dan kebijakan akuntansi.

14 DK 14. Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi mitra yang
15 merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah pusat/daerah. Dalam
16 banyak praktik, mitra adalah entitas badan usaha sektor swasta, dalam hal ini
17 juga Badan Usaha Milik Negara/Daerah (BUMN/D) berpartisipasi sebagai
18 mitra kerja sama entitas pemerintah. Namun demikian, Standar Akuntansi
19 Pemerintahan tidak dimaksudkan untuk entitas di luar pemerintah
20 pusat/daerah, termasuk entitas kekayaan pemerintah pusat/daerah yang
21 dipisahkan seperti BUMN/D, karena secara prinsip akuntansinya berpedoman
22 pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Dalam hal ini, entitas
23 pemerintah dan mitra yang terikat dalam perjanjian yang sama menerapkan
24 prinsip akuntansi masing-masing sesuai dengan standar akuntansi yang
25 digunakan.

26 **Pengaturan yang mengikat**

27 DK 15. Pengaturan yang mengikat yang diatur dalam Pernyataan Standar ini berbeda
28 dengan IPSAS 37. Paragraf 8 IPSAS 37 mengatur bahwa pengaturan yang
29 meningkat seringkali namun tidak selalu dituangkan secara tertulis, dalam
30 bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan.

31 DK 16. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa yang melibatkan entitas
32 pemerintah sebagai salah satu pihak dalam pengaturan bersama dituangkan
33 secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang
34 didokumentasikan, yang akan memberikan kepastian hukum kepada para
35 pihak yang terlibat dalam pengaturan yang mengikat.

36 **Peralihan**

37 DK 17. Dalam praktiknya sebelum Pernyataan Standar ini efektif berlaku, entitas
38 pemerintah telah mengakui dan mencatat aset yang dikerjasamakan dalam
39 operasi bersama, termasuk reklasifikasi atas aset kemitraan, jika ada,
40 sebagaimana pengaturan dalam PSAP 01 berdasarkan nilai tercatat aset.

- 1 DK 18. Sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 10 tentang
2 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan
3 Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Dihentikan, entitas pemerintah
4 menerapkan perlakuan akuntansi atas pengaturan bersama sesuai dengan
5 Pernyataan Standar ini secara retrospektif tanpa melakukan penyajian
6 kembali laporan keuangan untuk penerapan pertama kali Pernyataan Standar
7 ini. Dampak kumulatif yang disebabkan oleh penerapan pertama kali
8 Pernyataan Standar ini yang berdampak pada laporan keuangan periode
9 sebelumnya disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan
10 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 11 DK 19. Penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini terhadap pengaturan bersama
12 yang sudah berlangsung sebelum Pernyataan Standar ini diterbitkan
13 memerlukan panduan dalam hal penerapan retrospektif tidak dapat diterapkan
14 mulai dari perolehan awal pertama kali. Dengan mempertimbangkan
15 ketersediaan informasi pengaturan bersama di masa lalu yang mengakibatkan
16 penerapan secara retrospektif penuh tidak memungkinkan untuk dilakukan,
17 maka dipandang perlu Pernyataan Standar ini memperbolehkan penerapan
18 awal pertama kali dilakukan secara retrospektif untuk periode awal yang paling
19 memungkinkan. Apabila entitas pemerintah tidak dapat menentukan dampak
20 kumulatif penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini untuk seluruh
21 periode sebelumnya, entitas pemerintah dapat menentukan dampak kumulatif
22 mulai periode yang paling memungkinkan pada masing-masing perjanjian
23 dalam menerapkan Pernyataan Standar ini.

1 **LAMPIRAN C: CONTOH ILUSTRASI (ILLUSTRATIVE EXAMPLES)**

2 (*Contoh ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari Pernyataan*
3 *Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.*)

4 CI 01. Contoh-contoh ini menggambarkan situasi hipotetis yang menjelaskan
5 pertimbangan yang dapat digunakan ketika menerapkan PSAP Pengaturan
6 Bersama dalam situasi yang berbeda. Meskipun beberapa aspek dari contoh
7 dapat menyajikan pola fakta aktual, semua fakta dan keadaan yang relevan
8 dari pola fakta tertentu perlu dievaluasi ketika menerapkan PSAP Pengaturan
9 Bersama.

10 **Contoh Ilustrasi 1 – Kerja sama operasional untuk pembangunan dan**
11 **pengelolaan aset tanpa membentuk entitas terpisah**

12 CI 02. Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang ingin mengoptimalkan aset
13 dengan membangun ruang kerja bersama (*coworking space*) dan properti
14 multi-guna (*mixed-use property*) di atas tanah miliknya. Nilai tanah adalah
15 Rp1.250. Entitas A bekerja sama dengan entitas B, sebuah perseroan terbatas
16 yang bergerak di bidang pengelolaan *coworking space* dan *event organizer*.
17 Kerja sama tersebut dituangkan dalam suatu perjanjian dengan subjek utama
18 perjanjian adalah penyediaan *coworking space* dan *mixed-use property* untuk
19 disewakan.

20 CI 03. Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal-hal berikut:
21 (a) Entitas A dan entitas B bersama-sama menyiapkan dan menetapkan
22 desain bangunan *coworking space* dan *mixed-use property*.
23 (b) Biaya konstruksi ditanggung oleh entitas A sebesar Rp1.000.
24 (c) Pengeluaran modal untuk peralatan dan mesin ditanggung oleh entitas B
25 sebesar Rp500.
26 (d) Biaya operasional ditanggung secara proporsional oleh entitas A dan B
27 melalui model bagi hasil laba operasi.
28 (e) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menyiapkan dan
29 menetapkan prosedur operasi terstandar *coworking space*.
30 (f) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menetapkan jenis
31 pendapatan dan jenis biaya yang akan diterima dan ditanggung bersama.
32 (g) Entitas B melakukan pengelolaan sehari-hari atas *coworking space*.
33 (h) Penentuan calon *tenant* dari *mixed-use property* ditentukan bersama-
34 sama antara entitas A dan entitas B.
35 (i) Persentase bagi hasil laba operasi (*operating profit sharing*) untuk entitas
36 A dan entitas B berturut-turut sebesar 65 persen dan 35 persen.

37 CI 04. Pada tahun pertama pengoperasian diketahui kinerja operasi, yaitu
38 pendapatan operasi sebesar Rp80 dan beban operasi sebesar Rp60.

39 **Analisis**

40 CI 05. Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang
41 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan kewajiban

1 yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah pengelolaan dan
2 penyewaan *coworking space* dan *mixed use property*. Aktivitas relevan yang
3 diatur adalah penetapan desain bangunan, penetapan prosedur operasi
4 standar, penetapan jenis pendapatan dan biaya, serta penentuan calon
5 *tenant*.

6 CI 06. Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan pengendalian
7 secara kolektif kepada seluruh pihak. Dari perjanjian dapat diobservasi bahwa
8 seluruh keputusan atas aktivitas relevan merupakan keputusan bersama
9 antara para pihak dalam perjanjian.

10 CI 07. Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
11 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian, pengaturan
12 bersama tersebut adalah operasi bersama.

13 CI 08. Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
14 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang
15 dihasilkan dari pengaturan. Entitas A mengakui:

16 (a) aset tanah senilai Rp1.250 dan bangunan hasil pembangunan sendiri
17 senilai Rp1.000 yang dikontribusikan ke dalam pengaturan.

18 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
19 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

20 (c) pendapatan LO dan pendapatan LRA dari kerja sama sebesar Rp52 (65
21 persen x Rp80) serta beban dan belanja yang timbul dari aktivitas dalam
22 pengaturan sebesar Rp39 (65 persen x Rp60) sesuai dengan proporsi
23 yang ditentukan dalam pengaturan. Laba operasi bersama yang menjadi
24 bagian entitas A adalah sebesar Rp13 (65 persen x (Rp80 – Rp60)).

25 CI 09. Entitas B mengakui:

26 (a) aset peralatan dan mesin yang dikontribusikan ke dalam pengaturan
27 sebesar Rp500.

28 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
29 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

30 (c) pendapatan sebesar Rp28 (35 persen x Rp80) dan beban yang timbul dari
31 aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp21 (35 persen x Rp60) sesuai
32 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan. Laba operasi
33 bersama yang menjadi bagian entitas A adalah sebesar Rp7 (35 persen x
34 (Rp80 – Rp60)).

35 **Contoh Ilustrasi 2 – Kerja sama operasional pembangunan dan pengelolaan**
36 **kawasan ekonomi khusus dengan membentuk entitas terpisah**

37 CI 10. Entitas A adalah entitas pemerintah bekerja sama dengan entitas B, dan
38 entitas C, yang keduanya merupakan perseroan terbatas milik pemerintah,
39 untuk membangun dan mengelola kawasan ekonomi khusus di atas tanah
40 milik entitas A. Untuk melakukan pembangunan dan pengelolaan kawasan
41 ekonomi khusus tersebut, dilakukan dengan membentuk entitas Z, sebuah
42 badan usaha berbentuk perseroan terbatas. Entitas A, B, dan C masing-

1 masing memiliki saham pada entitas Z sebesar 40 persen, 35 persen, dan 25
2 persen. Entitas B dan C berpartisipasi dalam permodalan dengan
3 menyetorkan dana (*fresh money*) sementara entitas A berpartisipasi dalam
4 permodalan dengan memberikan hak untuk menggunakan tanah tanpa
5 pungutan sewa. Entitas Z membangun dan mengelola kawasan ekonomi
6 khusus dengan menggunakan setoran modal dari pemegang saham.

7 CI 11. Anggaran dasar entitas Z menyebutkan bahwa:

- 8 (a) Entitas Z merupakan perseroan terbatas yang tunduk pada peraturan
9 perundang-undangan tentang perseroan terbatas.
10 (b) Pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan relevan dalam
11 rapat umum pemegang saham dinyatakan sah apabila disetujui oleh lebih
12 dari 80 persen pemegang saham.
13 (c) Hak dan tanggung jawab pemegang saham tidak melebihi saham yang
14 dimiliki.
15 (d) Aktivitas yang memerlukan persetujuan rapat umum pemegang saham.
16 (e) Modal disetor entitas Z adalah sebesar Rp1.000.
17 (f) Kepemilikan saham entitas A, B, dan C berturut-turut adalah sebesar
18 Rp400, Rp350, dan Rp250.

19 CI 12. Pada tahun pertama pengoperasian kawasan ekonomi khusus diketahui
20 terdapat laba bersih entitas Z sebesar Rp20.

21 Analisis

22 CI 13. Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi entitas
23 A, B, dan C serta entitas Z yang di dalamnya terdapat hak dan kewajiban yang
24 bersifat memaksa. Aktivitas relevan yang secara signifikan mempengaruhi
25 manfaat yang dapat dihasilkan oleh entitas Z juga diatur dalam anggaran
26 dasar.

27 CI 14. Dari pengaturan terkait pengambilan keputusan relevan dalam rapat umum
28 pemegang saham yang termuat pada anggaran dasar, secara implisit dapat
29 diketahui bahwa pengendalian atas entitas Z dipegang oleh entitas A, entitas
30 B dan entitas C karena jumlah hak kepemilikan ketiganya jika digabungkan
31 dapat memenuhi kriteria pengambilan keputusan relevan. Gabungan dua
32 entitas (entitas A dan entitas B, atau entitas A dan entitas C, atau entitas B
33 dan entitas C) juga tidak dapat mengambil keputusan sendiri akibat ketentuan
34 80 persen tersebut. Dengan demikian, tidak hanya salah satu pihak saja yang
35 memiliki pengendalian namun terdapat pengendalian bersama di dalam
36 perjanjian.

37 CI 15. Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A, B, dan C
38 dengan badan hukum yang terpisah. Entitas A, B, dan C mengakui hak atas
39 aset neto entitas Z secara proporsional sebesar persentase kepemilikan
40 saham masing-masing dengan menggunakan metode ekuitas. Dengan
41 demikian, pengaturan tersebut adalah ventura bersama (*joint venture*). Pada
42 perolehan awal, entitas A mengakui investasi pada ventura bersama sebesar

1 Rp400 di neraca. Pada akhir tahun pertama pengoperasian kawasan ekonomi
2 khusus, entitas A mengakui penambahan investasi pada ventura bersama dan
3 bagian laba ventura bersama sebesar Rp8 (40 persen x Rp20).

4 **Contoh Ilustrasi 3 – Kerja sama operasional pengolahan limbah biomassa** 5 **menjadi energi listrik**

6 CI 16. Entitas A adalah entitas Pemerintah yang memiliki tugas pengelolaan sampah.
7 Entitas A berkeinginan untuk memperoleh nilai tambah dari sampah yang
8 dikelola. Untuk mewujudkan keinginan tersebut, entitas A bekerja sama
9 dengan entitas B, sebuah badan usaha swasta yang bergerak pada bidang
10 pengolahan biomassa menjadi energi listrik. Kerja sama antara entitas A dan
11 entitas B dituangkan dalam perjanjian kerja sama dengan aktivitas utama
12 untuk memproduksi energi listrik dari input berupa biomassa.

13 CI 17. Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal sebagai
14 berikut:

15 (a) Entitas A beroperasi untuk mengumpulkan sampah dan memilah sampah
16 yang dikumpulkan yang memenuhi kriteria biomassa.

17 (b) Entitas A menyuplai biomassa ke dalam pembangkit biomassa milik
18 entitas B dengan menggunakan sampah yang diangkut dan dipilah
19 menggunakan peralatan dan mesin senilai Rp400.

20 (c) Entitas B mengoperasikan pembangkit hingga menghasilkan energi listrik.

21 (d) Energi listrik yang dihasilkan dijual ke perusahaan listrik milik negara dan
22 beberapa pabrik.

23 (e) Hasil penjualan dibagi antara entitas A dan entitas B dengan mekanisme
24 bagi hasil penjualan (*revenue sharing*) dengan persentase berturut-turut
25 sebesar 20 persen dan 80 persen.

26 CI 18. Pada tahun pertama kerja sama diketahui bahwa entitas A mengeluarkan
27 biaya untuk menyuplai biomassa sebesar Rp600 yang terdiri dari biaya
28 pemilahan biomassa dari sampah yang diangkut dan biaya pengangkutan.
29 Entitas B mengeluarkan biaya untuk mengolah biomassa menjadi energi listrik
30 sebesar Rp400. Penjualan atas energi listrik menghasilkan pendapatan
31 sebesar Rp2.500 dengan Rp500 yang belum diterima kasnya merupakan
32 piutang.

33 **Analisis**

34 CI 19. Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang
35 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan kewajiban
36 yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah pengolahan
37 biomassa menjadi energi listrik.

38 CI 20. Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan pengendalian
39 secara kolektif kepada seluruh pihak. Entitas A dan entitas B memiliki
40 pengendalian atas aktivitas relevan karena entitas A mengendalikan suplai
41 biomassa sebagai input produksi sedangkan entitas B mengendalikan proses

- 1 pengolahan biomassa menjadi energi listrik. Dapat diobservasi bahwa seluruh
2 keputusan atas aktivitas relevan merupakan keputusan bersama antara para
3 pihak dalam perjanjian.
- 4 CI 21. Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
5 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian pengaturan
6 bersama tersebut adalah operasi bersama.
- 7 CI 22. Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
8 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang
9 dihasilkan dari pengaturan. Entitas A mencatat:
- 10 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama, yaitu alat
11 pengangkut sampah dan alat pemilah sampah senilai Rp400.
- 12 (b) piutang usaha sebesar Rp100 (20 persen x Rp500) yang dihasilkan dari
13 pengaturan sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
- 14 (c) pendapatan LO sebesar Rp500 (20 persen x Rp2.500), pendapatan LRA
15 sebesar Rp400 (20 persen x (Rp2.500 – Rp500)), serta beban dan belanja
16 yang timbul dari aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp200 (20 persen x
17 (Rp600 + Rp400)).

18 **Contoh Ilustrasi 4 – Pembentukan ventura bersama (*joint venture*) untuk**
19 **mengelola aset berupa padang golf**

- 20 CI 23. Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang diberikan penugasan untuk
21 mengelola aset eks restrukturisasi perbankan nasional berupa padang golf.
22 Untuk mengoperasikan aset tersebut, entitas A bekerja sama dengan entitas
23 B yang merupakan badan usaha yang bergerak di sektor properti dan telah
24 memiliki pengalaman mengoperasikan padang golf. Pengoperasian dilakukan
25 dengan membentuk entitas terpisah berupa perseroan terbatas, yaitu entitas
26 Z. Persentase kepemilikan entitas A dan entitas B pada entitas Z masing-
27 masing 55 persen dan 45 persen.
- 28 CI 24. Anggaran dasar entitas Z mengatur hal-hal sebagai berikut:
- 29 (a) Entitas Z merupakan entitas *at-cost*.
- 30 (b) Entitas Z mengoperasikan aset dan mengelola kewajiban yang
31 dikontribusikan ke dalam pengaturan.
- 32 (c) Entitas Z mengelola dan mendistribusikan pendapatan dan beban yang
33 timbul dari pengaturan kepada entitas A dan entitas B sesuai proporsi.
- 34 (d) Entitas Z menerima uang muka untuk melakukan pengoperasian yang
35 penggunaannya dipertanggungjawabkan setiap bulannya.
- 36 (e) Entitas A mengkontribusikan aset padang golf berupa tanah dan
37 bangunan eksisting ke dalam pengaturan senilai Rp1.000.
- 38 (f) Entitas B mengkontribusikan aset berupa peralatan dan mesin yang akan
39 digunakan dalam pengaturan senilai Rp300.

- 1 (g) Entitas A menanggung biaya pengoperasian yang terkait dengan
2 pengembangan atas tanah termasuk konstruksi bangunan.
3 (h) Entitas B menanggung biaya pengoperasian terkait perolehan peralatan
4 dan mesin.
5 (i) Entitas A dan B secara bersama-sama menetapkan prosedur operasi
6 standar dan tarif yang akan dikenakan kepada pengguna untuk setiap
7 jenis produk/jasa yang dikelola entitas Z.
- 8 CI 25. Pada tahun pertama pengoperasian diketahui bahwa:
9 (a) Entitas Z memperoleh uang muka kerja sebesar Rp800 masing-masing
10 Rp500 dari entitas A dan Rp300 dari entitas B.
11 (b) Entitas Z mempertanggungjawabkan pengeluaran untuk konstruksi
12 bangunan sebesar Rp300, pengeluaran untuk pembelian peralatan
13 sebesar Rp150, dan biaya operasional sebesar Rp60 yang seluruhnya
14 merupakan belanja.
15 (c) Walaupun baru beroperasi setengah tahun, tercatat adanya pendapatan
16 sebesar Rp95 dan seluruhnya merupakan pendapatan kas.
17 (d) Kelebihan uang muka didistribusikan kembali kepada entitas A dan entitas
18 B.

19 Analisis

- 20 CI 26. Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi entitas
21 A dan entitas B serta organ entitas Z yang di dalamnya terdapat hak dan
22 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas relevan yang secara signifikan
23 mempengaruhi manfaat yang dapat dihasilkan oleh entitas Z juga diatur dalam
24 anggaran dasar.
- 25 CI 27. Dari pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan dalam rapat
26 umum pemegang saham yang termuat pada anggaran dasar, secara implisit
27 dapat diketahui bahwa entitas A memiliki pengendalian bersama dengan
28 entitas B atas entitas Z.
- 29 CI 28. Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A dan B
30 dengan badan hukum yang terpisah. Namun demikian, setelah menguji
31 klausul pada anggaran dasar yang merupakan pengaturan mengikat, dapat
32 diobservasi bahwa entitas A dan entitas B memiliki hak atas aset dan tanggung
33 jawab atas kewajiban. Jadi walaupun pengaturan bersama dilakukan melalui
34 entitas kendaraan terpisah, pengaturan bersama ini adalah operasi bersama.
- 35 CI 29. Entitas A menyajikan aset yang dikontribusikan pada kerja sama, yaitu aset
36 berupa tanah dan bangunan eksisting senilai Rp1.000 dan perolehan aset
37 bangunan baru dari pengembangan senilai Rp300. Entitas A juga mengakui
38 beban penyusutan dan akumulasi penyusutan.
- 39 CI 30. Entitas A mengakui pendapatan LO dan pendapatan LRA sebesar Rp52,25
40 (55 persen x Rp95) serta beban dan belanja sebesar Rp33 (55 persen x
41 Rp60).

1 CI 31. Entitas A mengakui adanya pengeluaran kas untuk uang muka sebesar Rp500
2 dan penerimaan kas pengembalian uang muka sebesar Rp167 (Rp500 –
3 Rp300 – Rp33) setelah uang muka tersebut dipertanggungjawabkan untuk
4 pengeluaran pengembangan bangunan dan bagian entitas A atas beban
5 operasional.

6 **Contoh Ilustrasi 5 – Kerja sama antar daerah untuk pengembangan dan** 7 **perdagangan komoditi unggulan**

8 CI 32. Entitas A, B, C, dan D merupakan entitas pemerintah kabupaten yang saling
9 bertetangga. Untuk memajukan perekonomian daerah, entitas A, B, C, dan D
10 membentuk *regional management* yang aktivitasnya adalah melakukan
11 pemasaran produk unggulan daerah berupa produk gula kepada pembeli
12 ataupun *offtaker*.

13 CI 33. Struktur *regional management* ini terdiri dari komponen forum pimpinan
14 entitas, dewan eksekutif yang berisikan pimpinan satuan kerja perangkat
15 daerah, dan *regional manager* beserta organ pembantunya yang diisi tenaga
16 profesional.

17 CI 34. Dalam perjanjian diatur bahwa tiap-tiap entitas mengkontribusikan pasokan
18 bahan baku dari daerahnya masing-masing untuk diolah pada pabrik gula milik
19 entitas lain di luar pengaturan. Pemasaran akan menggunakan merk bersama
20 dengan harga yang ditentukan bersama-sama antara entitas A, B, C, dan D.
21 Hasil penjualan akan dibagi secara proporsional setelah dikurangi dengan
22 biaya-biaya.

23 **Analisis**

24 CI 35. Perjanjian antara entitas A, B, C, dan D merupakan pengaturan yang mengikat
25 dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan kewajiban yang
26 bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah pemasaran produk
27 unggulan daerah berupa produk gula kepada pembeli ataupun *offtaker*.

28 CI 36. Entitas A, B, C, dan D melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan
29 pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak. Entitas A, B, C, dan D
30 memiliki pengendalian atas aktivitas relevan karena seluruh entitas
31 mengendalikan input produksi. Dapat diobservasi bahwa seluruh keputusan
32 atas aktivitas relevan seperti penentuan harga dan proporsi biaya merupakan
33 keputusan bersama antara para pihak dalam perjanjian.

34 CI 37. Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
35 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian, pengaturan
36 bersama tersebut adalah operasi bersama.

37 CI 38. Entitas A, B, C, dan D mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
38 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang
39 dihasilkan dari pengaturan:

40 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama.

- 1 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
- 2 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
- 3 (c) pendapatan dan beban yang timbul dari aktivitas dalam pengaturan sesuai
- 4 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

PERBEDAAN DENGAN IPSAS

PSAP Pengaturan Bersama mengadopsi seluruh pengaturan dalam *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 37 – Joint Arrangements*, yang berlaku efektif per 01 Januari 2017, kecuali:

1. IPSAS 37 paragraf 7 tidak mencantumkan definisi tentang Aktivitas Relevan. Terminologi tersebut dicantumkan dalam IPSAS lain, seperti IPSAS 34 – *Separate Financial Statements*, IPSAS 35 – *Consolidated Financial Statements*, atau IPSAS 36 – *Investment in Associates and Joint Ventures*. Mempertimbangkan IPSAS 34, IPSAS 35, dan IPSAS 36 tidak diadopsi, serta belum ada PSAP yang mengatur definisi tentang Aktivitas Relevan, maka definisi tentang Aktivitas Relevan dicantumkan dalam PSAP Pengaturan Bersama.
2. IPSAS 37 paragraf 8 mengatur bahwa pengaturan yang mengikat seringkali namun tidak selalu dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan. PSAP Pengaturan Bersama mengatur bahwa pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa yang melibatkan entitas pemerintah sebagai salah satu pihak dalam pengaturan bersama dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan, yang akan memberikan kepastian hukum kepada para pihak yang terlibat dalam pengaturan yang mengikat.
3. IPSAS 37 paragraf 23 ditambahkan dengan huruf (f) belanja, mencakup bagiannya atas setiap belanja yang terjadi secara bersama-sama. Penambahan ini dilakukan mempertimbangkan kebutuhan pengakuan kepentingan operator bersama dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
4. IPSAS 37 paragraf 24 ditambahkan dengan belanja. Penambahan ini dilakukan mempertimbangkan kebutuhan pengakuan kepentingan operator bersama dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
5. IPSAS 37 paragraf 24A tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.
6. IPSAS 37 paragraf 26 diadopsi seluruhnya namun pada PSAP Pengaturan Bersama disajikan dalam 2 paragraf, yaitu paragraf 24 dan 25.
7. IPSAS 37 paragraf 29 dan 30 terkait penyajian laporan keuangan terpisah bagi operator bersama, ventura bersama dan pihak yang berpartisipasi namun tidak memiliki pengendalian bersama tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 34 – *Separate Financial Statements* tidak diadopsi.

8. IPSAS 37 paragraf 31 tidak diadopsi. IPSAS 37 paragraf 31 mengatur bahwa penyajian informasi kuantitatif untuk periode berjalan atau perbandingan periode sebelumnya dilakukan untuk pelaporan tahunan segera setelah penerapan IPSAS 37 untuk pertama kali. Penyajian informasi tersebut mengikuti PSAP 10 (Revisi 2020) tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.
9. IPSAS 37 paragraf 39 tidak diadopsi seluruhnya dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 36 – *Investment in Associates and Joint Ventures* tidak diadopsi.
10. IPSAS 37 paragraf 41 tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 6 – *Consolidated and Separate Financial Statements* tidak diadopsi.
11. IPSAS 27 paragraf 41A tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 – *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.
12. IPSAS 37 paragraf 42, 42A, 42B, 42C, 42D, 42E dan 43 bagian *Effective Date* tidak diadopsi dengan tujuan entitas pemerintah dapat serentak menerapkan pertama kali dan menyajikan aset, kewajiban, pendapatan, belanja dan beban terkait pengaturan bersama.
13. IPSAS 37 paragraf 44 bagian Penarikan dan Penggantian IPSAS 8 tidak diadopsi karena IPSAS 8 tidak pernah diadopsi.
14. IPSAS 37 tidak mengatur pengungkapan terkait pengaturan bersama. Penambahan pengungkapan pada paragraf 37 PSAP ini bertujuan untuk memberikan pengaturan terkait pengungkapan minimum yang diperlukan. Pengungkapan pada paragraf 37 diadaptasi dari pengungkapan kepentingan pada pengaturan bersama yang diatur dalam IPSAS 38 – *Disclosure of Interests in Other Entities*.
15. IPSAS 37 *Basis for Conclusions* tidak diadopsi untuk hal-hal yang terkait dengan kronologis proses bisnis pembahasan standar oleh *International Public Sector Accounting Standard Board (IPSASB)*.
16. IPSAS 37 Pedoman Penerapan PP 33A – PP 33D Akuntansi untuk Akuisisi Kepentingan dalam Operasi Bersama tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 – *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Komite Konsultatif:

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Ketua
2. Direktur Jenderal Bina Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri, Wakil Ketua
3. Ketua Dewan Pengurus Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
4. Prof. Dr. Mardiasmo, SE., AK., MBA., Anggota
5. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA., Anggota

Komite Kerja:

1. Sumiyati, Ak., MFM., Ketua
2. Dr. Dwi Martani, SE.Ak., CPA., CA., Cert. IPSAS., Wakil Ketua
3. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., CA., Sekretaris
4. Dr. Jan Hoesada, Ak., MM., CPA., CA., Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM., CA., Anggota
6. Dr. Hamdani, MM., M.Si., Ak., CA., Cert. IPSAS., Anggota
7. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., CA., Anggota
8. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak., MAFIS., Anggota
9. Doddy Setiadi, Ak., MM., CA., CPA., QIA., Anggota

Kelompok Kerja:

1. R. Wiwin Istanti, SE.Ak., M.Laws., Ketua
2. Fahma Sari Fatma, SE.Ak., M.S.E., Wakil
3. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
4. Muliani Sulya Fajarianti, SE, MEc.Dev, Cert. IPSAS, CGAE., Anggota
5. Lucia Widiarsanti, SE., M.Si., CFE., CA., Cert. IPSAS., Anggota
6. Dr. Mei Ling, SE., Ak., MBA., CA., Cert. IPSAS., Anggota
7. Jamason Sinaga, Ak., MAP., CA., CRMP., Anggota
8. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Cert. IPSAS., Anggota
9. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Cert. IPSAS., Anggota
10. Isa Ashari Kuswandono, SE.Ak., M.Ak., Anggota
11. Prof. Dr. Ratna Wardhani, SE., M.Si., Ak., CA., CGMA., Cert. IPSAS., Anggota
12. Rahadian Widagdo, SST.Ak., M.Sc., CGAP., Cert. IPSAS., Anggota
13. Didied Ary Setyanang, SST. Ak., M.Prof. Acc., Anggota
14. Joko Tri Prasetyo, SST.Ak., M.AcctgFin., Anggota
15. Budiman, SST., SE., Ak., MBA., Anggota
16. Januarti Tiurmaida, SE., MM., Anggota
17. I Putu Sukma Hendrawan., SE., MSM., PFM., CPMA., Anggota
18. Kresia Ramadanty, SST., Ak., MBPM., CAPM, CPMA., Anggota
19. Prof. Dr. Sylvia Veronica N.P. Siregar, SE., Ak., CA., Anggota

20. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc., CA., Anggota
21. Dr. Budi Mulyana, SE., M.Si., Cert. IPSAS., CGAE., CPFM., Anggota
22. Awaludin Mashudi, SE., M.Ak., CA., Anggota
23. Yan Rahadian S.E., Ak., M.S.Ak., CA., CSRS., Anggota
24. Agung Ariyanto S.E., Ak., Anggota
25. Dodok Dwi Handoko S.ST Ak., M.Sc., Anggota
26. Muh. Tunjung Nugroho SE., Ak., ME., CA., Anggota
27. Achmad Fauzi SE., M.Ak. Cert. IPSAS., Anggota
28. Judika Mariana Hutabarat, SE., MA., Anggota
29. Esti Dwi Arvina, S.I.P., M.B.A. Cert. IPSAS., Anggota
30. Ingelia Puspita, S.E., Ak., M.Com., Anggota
31. Wakhid Susilo, S.S.T., M.Acc., Anggota
32. Hazmi Muzakki, SE., Anggota

Sekretariat:

1. Achmad Fauzi, Ketua
2. Satria Mahardika, Anggota
3. Eka Rizkia Nabila, Anggota

