



Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
2025

Buku

Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
2025

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

Kerangka Konseptual

Daftar Isi

	paragraf
Pendahuluan	1 - 5
Tujuan.	1 - 3
Ruang lingkup	4 - 5
Lingkungan akuntansi pemerintahan	6 - 7
Bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan.	8 - 9
Sistem pemerintahan otonomi dan transfer antar pemerintah.	10
Pengaruh proses politik.	11
Hubungan antara pembayar 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 entitas pelaporan.	21 - 23
Peranan dan tujuan pelaporan keuangan.	24 - 27
Peranan laporan 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.	34
Karakteristik kualitatif.	35 - 40
Relevan.	36 - 37
Andal.	38
Dapat dibandingkan.	39
Dapat dipahami.	40
Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan.	41 - 55
Basis akuntansi.	42 - 45
Prinsip nilai historis.	46 - 47
Prinsip realisasi	48 - 49
Prinsip substansi mengungguli bentuk.	50
Prinsip periodisitas	51

Prinsip konsistensi	52
Prinsip pengungkapan lengkap.	53
Prinsip penyajian wajar	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
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 dan
4 pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya dapat disebut standar.
5 Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:

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

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

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

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

32 **Lingkungan Akuntansi Pemerintahan**

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

35 7. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu dipertimbangkan dalam
36 menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:

- 37 (a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:
 - 38 i. bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;
 - 39 ii. sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
 - 40 iii. pengaruh proses politik;
 - 41 iv. hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.

- 1 (b) Ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian:
2 i. anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai alat
3 pengendalian;
4 ii. investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
5 iii. kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian; dan
6 iv. penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam
7 kegiatan operasional pemerintahan.

8 **Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan Kekuasaan**

9 8. Dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berasas Pancasila,
10 kekuasaan ada di tangan rakyat sesuai dengan sila keempat. Rakyat mendelegasikan
11 kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian
12 kekuasaan ini terdapat pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, yudikatif, dan
13 penyelenggara negara lainnya sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara
14 Republik Indonesia Tahun 1945. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga
15 keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara
16 penyelenggara negara.

17 9. Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan negara, pemerintah
18 menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada DPR/DPRD untuk mendapatkan
19 persetujuan. Setelah mendapat persetujuan, pemerintah melaksanakannya dalam batas-
20 batas apropriasi dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan
21 apropriasi tersebut. Pemerintah bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan
22 tersebut kepada DPR/DPRD.

23 **Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah**

24 10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem
25 pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan
26 pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada
27 pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang menghasilkan
28 pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya
29 sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan.

30 **Pengaruh Proses Politik**

31 11. Salah satu tujuan utama pemerintah adalah meningkatkan kesejahteraan seluruh
32 rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah berupaya untuk mewujudkan keseimbangan
33 fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan negara yang bersumber dari
34 pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi kebutuhan masyarakat.
35 Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah
36 berlangsungnya proses politik untuk menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada di
37 masyarakat.

38 **Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah**

39 12. Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah memungut secara langsung atas
40 pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar pendapatan pemerintah
41 bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat.
42 Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan pelayanan yang
43 diberikan pemerintah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang

- 1 diberikan oleh pemerintah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan
2 dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:
- 3 (a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.
 - 4 (b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana
5 ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh,
6 kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang
7 diperoleh.
 - 8 (c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan pungutan yang
9 digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan
10 monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan dibukanya kesempatan kepada pihak
11 lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah, seperti
12 layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah
13 menjadi lebih mudah.
 - 14 (d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah
15 adalah relatif sulit.

16 **Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat** 17 **Pengendalian**

18 13. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara
19 eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan
20 pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut
21 atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan
22 demikian, anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi
23 landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu
24 periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak tertutup
25 kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari satu tahun.
26 Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting
27 dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:

- 28 (a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- 29 (b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara
30 belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
- 31 (c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
- 32 (d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.
- 33 (e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai
34 pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

35 **Investasi dalam Aset yang tidak Langsung Menghasilkan Pendapatan**

36 14. Pemerintah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset yang tidak
37 secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah, seperti gedung perkantoran,
38 jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian besar aset dimaksud mempunyai
39 masa manfaat yang lama sehingga program pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai
40 diperlukan untuk mempertahankan manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi
41 aset dimaksud bagi pemerintah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial.
42 Sebagian besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi
43 pemerintah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah untuk memeliharanya di masa
44 mendatang.

1 **Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian**

2 15. Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan pelaporan
3 keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang memisahkan kelompok
4 dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan entitas akuntansi yang
5 mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan pendapatan atau transfer yang
6 diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing
7 kelompok dana selain kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu
8 dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan keuangan pemerintah.

9 **Penyusutan Aset Tetap**

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

13 **Pengguna dan Kebutuhan Informasi Para Pengguna**

14 **Pengguna Laporan Keuangan**

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

- 17 (a) masyarakat;
- 18 (b) wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- 19 (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
- 20 (d) pemerintah.

21 **Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan**

22 18. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk
23 memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian,
24 laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari
25 masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, berhubung laporan keuangan
26 pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, maka
27 komponen laporan yang disajikan setidaknya-tidaknya mencakup jenis laporan dan elemen
28 informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory*
29 *reports*). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka
30 ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak
31 perlu mendapat perhatian.

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

38 20. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam
39 laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam
40 laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan
41 keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi
42 tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka
43 konseptual ini maupun standar-standar akuntansi yang dinyatakan lebih lanjut.

1 **Entitas Akuntansi dan Pelaporan**

2 21. Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran,
3 kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan
4 keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.

5 22. Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
6 entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib
7 menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum,
8 yang terdiri dari:

- 9 (a) Pemerintah pusat;
- 10 (b) Pemerintah daerah;
- 11 (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat;
- 12 (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika
13 menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib
14 menyajikan laporan keuangan.

15 23. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan,
16 pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas
17 dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari
18 entitas pelaporan lainnya.

19 **Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan**

20 **Peranan Pelaporan Keuangan**

21 24. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan
22 mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas
23 pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk
24 mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan
25 operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan
26 efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap
27 peraturan perundang-undangan.

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

- 31 (a) Akuntabilitas
32 Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan
33 yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah
34 ditetapkan secara periodik.
- 35 (b) Manajemen
36 Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas
37 pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan,
38 pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah
39 untuk kepentingan masyarakat.
- 40 (c) Transparansi
41 Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat
42 berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara
43 terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan

1 sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan
2 perundang-undangan.

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

4 Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah
5 pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan
6 apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban
7 pengeluaran tersebut.

8 (e) Evaluasi Kinerja

9 Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya
10 ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

11 **Tujuan Pelaporan Keuangan**

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

15 (a) menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya
16 keuangan;

17 (b) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk
18 membiayai seluruh pengeluaran;

19 (c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan
20 dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;

21 (d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh
22 kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;

23 (e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan
24 berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka
25 panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;

26 (f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan,
27 apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan
28 selama periode pelaporan.

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

34 **Komponen Laporan Keuangan**

35 28. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

36 (a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);

37 (b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);

38 (c) Neraca;

39 (d) Laporan Operasional (LO);

40 (e) Laporan Arus Kas (LAK);

41 (f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);

42 (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 bagian
8 yang mengatur keuangan negara;
- 9 (b) Undang-Undang di bidang keuangan negara;
- 10 (c) Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan peraturan
11 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 pusat
15 dan daerah;
- 16 (f) Peraturan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan
17 Belanja Negara/Daerah; dan
- 18 (g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan
19 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 keuangan
30 sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan
31 keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas
32 untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas
33 bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk
34 kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan
35 sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta
36 terlaksana atau tidak terlaksananya program yang telah ditetapkan.

37 **Kesinambungan Entitas**

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

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

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

5 **Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan**

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

- 10 (a) Relevan;
- 11 (b) Andal;
- 12 (c) Dapat dibandingkan; dan
- 13 (d) Dapat dipahami.

14 **Relevan**

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

21 37. Informasi yang relevan:

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

37 **Andal**

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

- 1 (a) Penyajian Jujur
2 Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang
3 seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- 4 (b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)
5 Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian
6 dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan
7 simpulan yang tidak berbeda jauh.
- 8 (c) Netralitas
9 Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak
10 tertentu.

11 **Dapat dibandingkan**

12 39. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat
13 dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan
14 entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan
15 eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan
16 kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat
17 dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.
18 Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada
19 kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada
20 periode terjadinya perubahan.

21 **Dapat Dipahami**

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

27 **Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan**

28 41. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan
29 yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara
30 akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan
31 keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan
32 prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:

- 33 (a) Basis akuntansi;
34 (b) Prinsip nilai historis;
35 (c) Prinsip realisasi;
36 (d) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
37 (e) Prinsip periodisitas;
38 (f) Prinsip konsistensi;
39 (g) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
40 (h) Prinsip penyajian wajar.

1 **Basis Akuntansi**

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

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

12 44. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA
13 disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan
14 diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas
15 pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas
16 dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana
17 anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun
18 berdasarkan basis akrual.

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

23 **Nilai Historis (*Historical Cost*)**

24 46. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar
25 nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat
26 perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan
27 dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan
28 kegiatan pemerintah.

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

32 **Realisasi (*Realization*)**

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

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

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

2 50. Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa
3 lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat
4 dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek
5 formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda
6 dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam
7 Catatan atas Laporan Keuangan.

8 **Periodisitas (*Periodicity*)**

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

13 **Konsistensi (*Consistency*)**

14 52. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari
15 periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak
16 berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode
17 akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa
18 metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding
19 metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan
20 atas Laporan Keuangan.

21 **Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)**

22 53. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh
23 pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan
24 pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

25 **Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)**

26 54. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran,
27 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus
28 Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

29 55. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi
30 penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan
31 tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya
32 dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan.
33 Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan
34 dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi
35 dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan
36 pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan
37 tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampaui rendah, atau
38 sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampaui tinggi, sehingga laporan
39 keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

40 **Kendala Informasi yang Relevan dan Andal**

41 56. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang
42 tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi

1 akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*)
2 atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam
3 informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah, yaitu:

- 4 (a) Materialitas;
- 5 (b) Pertimbangan biaya dan manfaat;
- 6 (c) Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

7 **Materialitas**

8 57. Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah
9 hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi
10 dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat
11 informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas
12 dasar laporan keuangan.

13 **Pertimbangan Biaya dan Manfaat**

14 58. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya.
15 Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala
16 informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian,
17 evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu
18 juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat
19 mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain di samping mereka yang menjadi tujuan
20 informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan
21 mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

22 **Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif**

23 59. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu
24 keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh
25 laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus
26 berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara
27 dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

28 **Unsur Laporan Keuangan**

29 60. Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran
30 (*Statement of Budget Realization*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan
31 anggaran terdiri dari LRA dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri dari
32 Neraca, LO, LPE, dan LAK. CaLK merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih
33 lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan
34 merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun
35 laporan finansial.

36 **Laporan Realisasi Anggaran**

37 61. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan
38 pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang
39 menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode
40 pelaporan.

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

4 (a) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara
5 Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran
6 Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak
7 pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

8 (b) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum
9 Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran
10 bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

11 (c) Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan
12 dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

13 (d) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak
14 berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan
15 diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun
16 anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan
17 untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan
18 antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan
19 antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian
20 pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

21 **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

22 63. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau
23 penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun
24 sebelumnya.

25 **Neraca**

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

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

30 (a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah
31 sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial
32 di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat,
33 serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang
34 diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya
35 yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

36 (b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya
37 mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

38 (c) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan
39 kewajiban pemerintah.

40 **Aset**

41 66. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset
42 tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi

1 kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja
2 bagi pemerintah.

3 67. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset
4 diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau
5 dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.
6 Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset
7 nonlancar.

8 68. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan
9 persediaan.

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

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

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

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

25 *Kewajiban*

26 73. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai
27 kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber
28 daya ekonomi di masa yang akan datang.

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

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

37 76. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban
38 jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang
39 diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan.
40 Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan
41 setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

1 *Ekuitas*

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

5 **Laporan Operasional**

6 78. Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah
7 ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan
8 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 kekayaan
13 bersih.
- 14 (b) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan
15 bersih.
- 16 (c) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu
17 entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan
18 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 diharapkan
21 sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

22 **Laporan Arus Kas**

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

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

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

33 **Laporan Perubahan Ekuitas**

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

36 **Catatan atas Laporan Keuangan**

37 83. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari
38 angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan
39 Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas
40 Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang
41 dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan
42 untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan

- 1 yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan
2 atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai
3 berikut:
- 4 (a) Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
 - 5 (b) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
 - 6 (c) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut
7 kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
 - 8 (d) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-
9 kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan
10 kejadian-kejadian penting lainnya;
 - 11 (e) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar
12 muka laporan keuangan;
 - 13 (f) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi
14 Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
 - 15 (g) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak
16 disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

17 **Pengakuan Unsur Laporan Keuangan**

18 84. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria
19 pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi
20 bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja,
21 pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan
22 keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan
23 jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau
24 peristiwa terkait.

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

- 27 (a) terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau
28 peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan
29 yang bersangkutan;
- 30 (b) kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau
31 dapat diestimasi dengan andal.

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

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

35 87. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat
36 ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa
37 manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut
38 akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan. Konsep ini diperlukan dalam menghadapi
39 ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah. Pengkajian derajat kepastian yang
40 melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat
41 diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

1 Keandalan Pengukuran

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

7 89. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria
8 pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di
9 masa mendatang.

10 Pengakuan Aset

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

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

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

27 Pengakuan Kewajiban

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

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

34 Pengakuan Pendapatan

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

38 Pengakuan Beban dan Belanja

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

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

5 **Pengukuran Unsur Laporan Keuangan**

6 98. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan
7 memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan
8 keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar
9 pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang
10 diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber
11 daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.

12 99. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah.
13 Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan
14 dalam mata uang rupiah.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 01

Penyajian Laporan Keuangan

Daftar Isi

	paragraf
Pendahuluan	1 - 4
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 -
Pendahuluan.	25 - 26
Identifikasi laporan keuangan	27 - 31
Periode pelaporan	32 - 33
Tepat waktu	34
Laporan realisasi anggaran	34 - 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	

Neraca pemerintah pusat
Neraca pemerintah propinsi/kabupaten/kota
Laporan perubahan entitas pemerintah pusat
Laporan perubahan entitas pemerintah propinsi/kabupaten/kota
Laporan perubahan saldo anggaran lebih pemerintah pusat
Laporan perubahan saldo anggaran lebih pemerintah propinsi/kabupaten/kota

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

20 **Ruang Lingkup**

21 2. *Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis*
22 *akrua.*

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

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

32 **Basis Akuntansi**

33 5. *Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu*
34 *basis akrual.*

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

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

1 Definisi

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

33 **Basis kas** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa
34 lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

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

38 **Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode
39 pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi
40 aset atau timbulnya kewajiban.

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

43 **Ekuitas** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan
44 kewajiban pemerintah.

1 **Entitas Akuntansi** adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna barang
2 dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan
3 keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

4 **Entitas Pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas
5 akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-
6 undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan
7 keuangan.

8 **Investasi** adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti
9 bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan
10 kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat

11 **Kas** adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan
12 untuk membiayai kegiatan pemerintahan.

13 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
14 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan
15 membayar seluruh pengeluaran-daerah.

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

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

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

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

27 **Laporan keuangan konsolidasian** adalah suatu laporan keuangan yang merupakan
28 gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi,
29 sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

30 **Laporan keuangan interim** adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua
31 laporan keuangan tahunan.

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

33 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan
34 laporan keuangan.

35 **Materialitas** adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu
36 informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas
37 dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos
38 atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau
39 salah saji terjadi.

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

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

1 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
2 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
3 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran
4 pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan
5 surplus anggaran.

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

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

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

15 **Persediaan** adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang
16 dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-
17 barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan
18 kepada masyarakat.

19 **Piutang transfer** adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran
20 dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.

21 **Pos** adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan
22 keuangan.

23 **Pos luar biasa** adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi
24 karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak
25 diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas
26 bersangkutan.

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

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

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

38 **Selisih kurs** adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah
39 pada kurs yang berbeda.

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

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

1 **Surplus/defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu**
2 **periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non**
3 **operasional dan pos luar biasa.**

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

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

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

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

11 **Tujuan Laporan Keuangan**

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

21 (a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas
22 pemerintah;

23 (b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban,
24 dan ekuitas pemerintah;

25 (c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya
26 ekonomi;

27 (d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;

28 (e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan
29 memenuhi kebutuhan kasnya;

30 (f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai
31 penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;

32 (g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas
33 pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

34 10. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan
35 prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber
36 daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumberdaya yang dihasilkan dari
37 operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Pelaporan
38 keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

39 (a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran;
40 dan

41 (b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan,
42 termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

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

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

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

19 **Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan**

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

22 **Komponen-Komponen Laporan Keuangan**

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

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

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

- 35 (a) *Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi*
36 *perbendaharaan umum;*
- 37 (b) *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara*
38 *Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan*
39 *konsolidasiannya.*

1 16. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan
2 sebagai bendahara umum negara/daerah dan/atau sebagai kuasa bendahara umum
3 negara/daerah.

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

8 18. Entitas pelaporan pemerintah pusat juga menyajikan Saldo Anggaran Lebih
9 pemerintah yang mencakup Saldo Anggaran Lebih tahun sebelumnya, penggunaan Saldo
10 Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan,
11 dan penyesuaian lain yang diperkenankan.

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

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

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

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

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

29 24. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap
30 anggaran.

31 **Struktur dan Isi**

32 **Pendahuluan**

33 25. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada
34 lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos
35 lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan
36 Keuangan, dan merekomendasikan format ilustrasi standar ini yang dapat diikuti oleh suatu
37 entitas pelaporan sesuai dengan situasi masing-masing.

38 26. Pernyataan Standar ini menggunakan istilah pengungkapan dalam arti yang
39 seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap lembar muka laporan
40 keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pengungkapan yang
41 disyaratkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya disajikan sesuai
42 dengan ketentuan dalam standar tersebut. Kecuali ada standar yang mengatur sebaliknya,

1 pengungkapan yang demikian dibuat pada lembar muka laporan keuangan yang relevan
2 atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

3 **Identifikasi Laporan Keuangan**

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

6 **28. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan hanya berlaku untuk laporan**
7 **keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan**
8 **atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat**
9 **membedakan informasi yang disajikan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan**
10 **dari informasi lain, namun bukan merupakan subyek yang diatur dalam Pernyataan**
11 **Standar ini.**

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

- 16 (a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
- 17 (b) cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian dari
18 beberapa entitas pelaporan;
- 19 (c) tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai
20 dengan komponen-komponen laporan keuangan;
- 21 (d) mata uang pelaporan; dan
- 22 (e) tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan
23 keuangan.

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

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

32 **Periode Pelaporan**

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

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

40 33. Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah tanggal
41 pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran.
42 Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna

1 menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah
2 komparatif tidak dapat diperbandingkan. Contoh selanjutnya adalah dalam masa transisi
3 dari akuntansi berbasis kas ke akrual, suatu entitas pelaporan mengubah tanggal pelaporan
4 entitas-entitas akuntansi yang berada dalam entitas pelaporan untuk memungkinkan
5 penyusunan laporan keuangan konsolidasian.

6 **Tepat Waktu**

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

11 **Laporan Realisasi Anggaran**

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

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

17 37. ***Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur***
18 ***sebagai berikut:***

19 (a) ***Pendapatan-LRA;***

20 (b) ***belanja;***

21 (c) ***transfer;***

22 (d) ***surplus/defisit-LRA;***

23 (e) ***pembiayaan;***

24 (f) ***sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.***

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

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

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

34 **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

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

37 (a) ***Saldo Anggaran Lebih awal;***

38 (b) ***Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;***

39 (c) ***Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;***

40 (d) ***Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya;***

- 1 (e) *Lain-lain; dan*
2 (f) *Saldo Anggaran Lebih Akhir.*

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

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

10 **Neraca**

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

13 **Klasifikasi**

14 45. *Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan*
15 *nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek*
16 *dan jangka panjang dalam neraca.*

17 46. *Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban*
18 *yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam*
19 *waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang*
20 *diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.*

21 47. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan
22 digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah
23 antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai
24 barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan
25 digunakan untuk keperluan jangka panjang.

26 48. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat
27 untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal
28 penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga
29 bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan
30 nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka
31 panjang.

32 49. *Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos*
33 *berikut:*

- 34 (a) *kas dan setara kas;*
35 (b) *investasi jangka pendek;*
36 (c) *piutang pajak dan bukan pajak;*
37 (d) *persediaan;*
38 (e) *investasi jangka panjang;*
39 (f) *aset tetap;*
40 (g) *kewajiban jangka pendek;*
41 (h) *kewajiban jangka panjang;*
42 (i) *ekuitas.*

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

4 51. Contoh format Neraca disajikan dalam ilustrasi PSAP 01.A dan 01.B Standar ini.
5 Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan
6 ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan
7 keuangan.

8 52. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada
9 faktor-faktor berikut ini:

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

13 53. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang diukur
14 dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu
15 dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang
16 diestimasikan.

17 **Aset Lancar**

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

- 19 (a) **diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam**
20 **waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau**
21 (b) **berupa kas dan setara kas.**

22 **Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan sebagai aset**
23 **nonlancar.**

24 55. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan
25 persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai
26 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Pos-pos piutang
27 antara lain piutang pajak, retribusi, denda, penjualan angsuran, tuntutan ganti rugi, dan
28 piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah
29 tanggal pelaporan. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan
30 disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak
31 habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti
32 komponen bekas.

33 **Aset Nonlancar**

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

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

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

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

3 60. *Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan*
4 *untuk dimiliki secara berkelanjutan.*

5 61. *Investasi nonpermanen terdiri dari:*

6 (a) *Investasi dalam Surat Utang Negara;*

7 (b) *Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada*
8 *fihak ketiga; dan*

9 (c) *Investasi nonpermanen lainnya*

10 62. *Investasi permanen terdiri dari:*

11 (a) *Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan daerah,*
12 *lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan internasional dan*
13 *badan hukum lainnya bukan milik negara.*

14 (b) *Investasi permanen lainnya.*

15 63. *Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari*
16 *dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh*
17 *masyarakat umum.*

18 64. *Aset tetap terdiri dari:*

19 (a) *Tanah;*

20 (b) *Peralatan dan mesin;*

21 (c) *Gedung dan bangunan;*

22 (d) *Jalan, irigasi, dan jaringan;*

23 (e) *Aset tetap lainnya; dan*

24 (f) *Konstruksi dalam pengerjaan.*

25 65. *Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan*
26 *yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun*
27 *anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.*

28 66. *Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk*
29 *dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang jatuh*
30 *tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, aset kerjasama dengan fihak ketiga*
31 *(kemitraan), dan kas yang dibatasi penggunaannya.*

32 **Pengakuan Aset**

33 67. *Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh*
34 *pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.*

35 68. *Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau*
36 *kepenguasaannya berpindah.*

37 **Pengukuran Aset**

38 69. *Pengukuran aset adalah sebagai berikut:*

39 (a) *Kas dicatat sebesar nilai nominal;*

40 (b) *Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;*

- 1 (c) ***Piutang dicatat sebesar nilai nominal;***
2 (d) ***Persediaan dicatat sebesar:***
3 i. ***Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;***
4 ii. ***Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;***
5 iii. ***Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/ rampasan.***
- 6 70. ***Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya***
7 ***tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas***
8 ***investasi tersebut;***
- 9 71. ***Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap***
10 ***dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap***
11 ***didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***
- 12 72. ***Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat***
13 ***disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.***
- 14 73. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya
15 langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya
16 perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua
17 biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
- 18 74. ***Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam***
19 ***mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank***
20 ***sentral pada tanggal neraca.***

21 **Kewajiban Jangka Pendek**

- 22 75. ***Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika***
23 ***diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.***
24 ***Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.***
- 25 76. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti
26 aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau
27 utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam
28 tahun pelaporan berikutnya.
- 29 77. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam
30 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang
31 jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), dan bagian lancar
32 utang jangka panjang.

33 **Kewajiban Jangka Panjang**

- 34 78. ***Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka***
35 ***panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk diselesaikan dalam***
36 ***waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:***
37 (a) ***jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;***
38 (b) ***entitas bermaksud mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut atas dasar***
39 ***jangka panjang; dan***

1 (c) ***maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali***
2 ***(refinancing), atau adanya penjadualan kembali terhadap pembayaran, yang***
3 ***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 penyajian***
6 ***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 dana
10 entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari
11 pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.
12 Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas
13 (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali
14 ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai
15 pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum
16 persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal
17 pelaporan adalah jangka panjang.

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

27 **Pengakuan Kewajiban**

28 81. ***Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya***
29 ***ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat***
30 ***pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian***
31 ***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 asing***
36 ***dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing***
37 ***menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.***

38 **Ekuitas**

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

41 85. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan
42 Perubahan Ekuitas.

1 **Informasi yang disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan**

2 86. ***Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun***
3 ***dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos yang disajikan,***
4 ***diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan.***
5 ***Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.***

6 87. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di Catatan atas
7 Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Standar Akuntansi Pemerintahan dan
8 materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-faktor yang disebutkan dalam paragraf
9 86 dapat digunakan dalam menentukan dasar bagi subklasifikasi.

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

- 11 (a) piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, fihak terkait, uang
12 muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut sumbernya;
- 13 (b) persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur akuntansi untuk
14 persediaan;
- 15 (c) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar yang
16 mengatur tentang aset tetap;
- 17 (d) utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
- 18 (e) dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
- 19 (f) pengungkapan kepentingan pemerintah dalam perusahaan negara/daerah/lainnya
20 adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.

21 **Laporan Arus Kas**

22 89. Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan,
23 perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara
24 kas pada tanggal pelaporan.

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

27 91. Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan arus
28 kas diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 03 tentang Laporan
29 Arus Kas.

30 **Laporan Operasional**

31 92. ***Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-***
32 ***pos sebagai berikut:***

- 33 (a) ***Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;***
- 34 (b) ***Beban dari kegiatan operasional ;***
- 35 (c) ***Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;***
- 36 (d) ***Pos luar biasa, bila ada;***
- 37 (e) ***Surplus/defisit-LO.***

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

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

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

8 95. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut suatu klasifikasi beban,
9 beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban
10 penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan
11 tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas
12 pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil
13 karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi.

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

19 97. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi
20 mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi, a.l. meliputi
21 beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga
22 pinjaman.

23 98. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi tergantung pada
24 faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi. Kedua metode
25 ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin, baik langsung maupun tidak langsung,
26 berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan. Karena penerapan masing-
27 masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka standar
28 ini memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat
29 menyajikan unsur operasi secara layak.

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

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

36 **Laporan Perubahan Ekuitas**

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

38 (a) ***Ekuitas awal***

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

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

1 *i. koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-*
2 *periode sebelumnya;*

3 *ii. perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.*

4 (d) **Ekuitas akhir.**

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

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

12 **Catatan Atas Laporan Keuangan**

13 **Struktur**

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

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

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

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

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

24 (e) ***Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka***
25 ***laporan keuangan;***

26 (f) ***Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan***
27 ***yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;***

28 (g) ***Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak***
29 ***disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.***

30 105. ***Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos***
31 ***dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih,***
32 ***Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas***
33 ***harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas***
34 ***Laporan Keuangan.***

35 106. ***Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci***
36 ***atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran,***
37 ***Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan***
38 ***Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam Catatan atas***
39 ***Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh***
40 ***Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang***
41 ***diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban***
42 ***kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.***

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

5 **Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi**

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

- 8 (a) ***dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;***
9 (b) ***sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan***
10 ***ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan***
11 ***oleh suatu entitas pelaporan; dan***
12 (c) ***setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan***
13 ***keuangan.***

14 109. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis–basis pengukuran yang
15 digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu
16 basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang
17 disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang
18 menggunakan basis pengukuran tersebut.

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

- 24 (a) Pengakuan pendapatan-LRA dan pendapatan-LO;
25 (b) Pengakuan belanja;
26 (c) Pengakuan beban;
27 (d) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
28 (e) Investasi;
29 (f) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
30 (g) Kontrak-kontrak konstruksi;
31 (h) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
32 (i) Kemitraan dengan pihak ketiga;
33 (j) Biaya penelitian dan pengembangan;
34 (k) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
35 (l) Dana cadangan;
36 (m) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

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

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

5 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

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

8 (a) *domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut*
9 *beroperasi;*

10 (b) *penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;*

11 (c) *ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan*
12 *operasionalnya.*

13 **Tanggal Efektif**

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

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

Pemerintah Pusat
Neraca
per 31 Desember 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	Aset		
2			
3	<u>Aset Lancar</u>	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	<u>Investasi Jangka Panjang</u>		
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 Negeran	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	<u>Aset Tetap</u>		
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	<u>Aset Lainnya</u>		
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)	xxx	xxx
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			
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

Neraca – Pemerintah Propinsi/Kabupaten/Kota

Pemerintah Propinsi/Kabupaten/Kota
Neraca
per 31 Desember 20x1 dan 20x0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	Aset		
2			
3	Asset 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		xxx	xxx
9	Piutang Pajak		
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

Laporan Perubahan Entitas – Pemerintah Pusat

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

Laporan Perubahan Entitas – Pemerintah Propinsi/Kabupaten/Kota

Pemerintah Propinsi/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

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih – Pemerintah Pusat

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

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih – Pemerintah Propinsi/Kabupaten/Kota

Pemerintah Propinsi/Kabupaten/Kota
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
per 31 Desember 20X1 dan 20X0

(dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx (xxx)	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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 02

Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas

Daftar Isi

	paragraf
Pendahuluan	1 - 4
Tujuan.	1 - 2
Ruang lingkup	3 - 4
Manfaat informasi realisasi anggaran.....	5 - 6
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 - 62
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 sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA)	60 - 62
Transaksi dalam mata uang asing	63 - 66
Tanggal efektif	67 - 68

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

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

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

16 **Ruang Lingkup**

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

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

22 **Manfaat Informasi Realisasi Anggaran**

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

29 (a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya
30 ekonomi;

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

34 6. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam
35 memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan
36 pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan
37 secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi kepada para
38 pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

39 (a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;

40 (b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan

41 (c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

1 **Definisi**

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

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

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

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

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

15 **Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara**
16 **neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak**
17 **memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara**
18 **penerimaan dan pengeluaran.**

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

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

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

26 **Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas**
27 **akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-**
28 **undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan**
29 **keuangan.**

30 **Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh**
31 **Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan**
32 **membayar seluruh pengeluaran daerah.**

33 **Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh Menteri**
34 **Kuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan**
35 **negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.**

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

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

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

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

5 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
6 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
7 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran
8 pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan
9 surplus anggaran.

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

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

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

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

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

32 Struktur Laporan Realisasi Anggaran

33 8. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan-
34 LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing
35 diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

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

38 (a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;

39 (b) cakupan entitas pelaporan;

40 (c) periode yang dicakup;

41 (d) mata uang pelaporan; dan

42 (e) satuan angka yang digunakan.

1 Periode Pelaporan

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

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

9 Tepat Waktu

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

15 Isi Laporan Realisasi Anggaran

16 12. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan
17 berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan yang
18 diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi Anggaran menyandingkan
19 realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dengan
20 anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas
21 Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran
22 seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material
23 antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka
24 yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

25 **13. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos**
26 **sebagai berikut:**

- 27 (a) **Pendapatan-LRA;**
28 (b) **Belanja;**
29 (c) **Transfer;**
30 (d) **Surplus/defisit-LRA;**
31 (e) **Penerimaan pembiayaan;**
32 (f) **Pengeluaran pembiayaan;**
33 (g) **Pembiayaan neto; dan**
34 (h) **Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).**

35 **14. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan Realisasi**
36 **Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini,**
37 **atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Realisasi**
38 **Anggaran secara wajar.**

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

1 **Informasi yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau dalam**
2 **Catatan atas Laporan Keuangan**

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

6 **17. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja**
7 **dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan**
8 **dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan Keuangan.**
9 **Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

10 **Akuntansi Anggaran**

11 18. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian
12 manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer,
13 dan pembiayaan.

14 19. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang
15 terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan meliputi
16 estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan. Anggaran
17 belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (allotment).
18 Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

19 20. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan dan
20 anggaran dialokasikan.

21 **Akuntansi Pendapatan-LRA**

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

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

25 **23. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain,**
26 **misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil**
27 **dari pemerintah provinsi.**

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

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

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

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

40 **28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring)**
41 **atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan**

1 **pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang**
2 **sama.**

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

7 30. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan
8 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi
9 manajemen pemerintah pusat dan daerah.

10 **Akuntansi Belanja**

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

13 **32. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi**
14 **pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang**
15 **mempunyai fungsi perbendaharaan.**

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

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

20 35. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis
21 belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat
22 yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan
23 sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi belanja
24 pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja
25 tak terduga.

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

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

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

37 39. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah sebagai
38 berikut:

39 Belanja Operasi:

40 - Belanja Pegawai	xxx
41 - Belanja Barang	xxx
42 - Bunga	xxx

1	- Subsidi	xxx
2	- Hibah	xxx
3	- Bantuan Sosial	xxx
4	Belanja Modal	
5	- Belanja Aset Tetap	xxx
6	- Belanja Aset Lainnya	xxx
7	- Belanja Lain-lain/Tak Terduga	xxx
8	Transfer	xxx

9 **40. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas**
10 **pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan**
11 **dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.**

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

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

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

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

34 **44. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang**
35 **ditetapkan dalam dokumen anggaran.**

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

41 46. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan
42 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan
43 pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut.

1 **Akuntansi Surplus/Defisit-LRA**

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

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

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

8 **Akuntansi Pembiayaan**

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

16 **Akuntansi Penerimaan Pembiayaan**

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

22 52. ***Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas***
23 ***Umum Negara/Daerah.***

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

27 54. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.

28 **Akuntansi Pengeluaran Pembiayaan**

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

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

35 57. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang bersangkutan.
36 Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah
37 merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai pendapatan-LRA
38 dalam pos pendapatan asli daerah lainnya.

1 **Akuntansi Pembiayaan Neto**

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

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

6 **Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)**

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

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

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

14 **Transaksi Dalam Mata Uang Asing**

15 **63. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang**
16 **rupiah.**

17 **64. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang**
18 **digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat**
19 **dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank**
20 **sentral pada tanggal transaksi.**

21 **65. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan**
22 **dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi**
23 **dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi,**
24 **yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.**

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

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

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

32 **Tanggal Efektif**

33 **67. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif**
34 **untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun**
35 **Anggaran 2010.**

36 **68. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas**
37 **pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju AkruaI paling lama 4**
38 **(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.**

39

40

1 Lampiran LRA – Pemerintah Pusat

2

Pemerintah Pusat
Laporan Realisasi Anggaran
Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20x1 dan 20x0

(dalam Rupiah)

No	Uraian	Anggran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	<u>Pendapatan Negara</u>				
2	<u>Pendapatan Perpajakan</u>				
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	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xx	xxx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xx	xxx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xx	xxx
12	<u>Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP)</u>				
13	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
14	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xx	xxx
15	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
16	Jumlah PNBP (14 s/d 16)	xxx	xxx	xx	xxx
17	<u>Pendapatan Hibah</u>				
18	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
19	Jumlah Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Negara (11 + 16 + 19)	xxx	xxx	xx	xxx
21	<u>Belanja</u>				
22	<u>Belanja Operasional</u>				
23	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
24	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
25	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
26	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
27	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
28	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
29	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
30	Jumlah Belanja Operasi (26 s/d 32)	xxx	xxx	xx	xxx
31	<u>Belanja Modal</u>				
32	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
33	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
34	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
35	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
36	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
38	Jumlah Belanja Modal (31 s/d 37)	xxx	xxx	xx	xxx
39	Jumlah Belanja (30 + 38)	xxx	xxx	xx	xxx

40	<u>Transfer</u>				
41	<u>Dana Perimbangan</u>				
42	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXXX	XX	XXXX
43	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX	XX	XXX
44	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX	XX	XXX
45	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX	XX	XXX
46	Jumlah Dana Perimbangan (42 s/d 45)	XXX	XXX	XX	XXX
47	<u>Transfer Lainnya (d disesuaikan dengan program yang ada)</u>				
48	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX	XX	XXX
49	Dana Penyesuaian	XXX	XXX	XX	XXX
50	Jumlah Transfer Lainnya (48 s/d 49)	XXX	XXX	XX	XXX
51	Jumlah Transfer (46 + 50)	XXX	XXX	XX	XXX
52	Jumlah Belanja dan Transfer (39 + 51)	XXX	XXX	XX	XXX
53	Surplus / Defisit (20 - 52)	XXX	XXX	XXX	XXX
54	<u>Pembiayaan</u>				
56	<u>Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri</u>				
57	Penggunaan SAL	XXX	XXX	XX	XXX
58	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri Perbankan	XXX	XXX	XX	XXX
59	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX	XX	XXX
60	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
61	Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX	XX	XXX
62	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX	XX	XXX
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
64	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (57 s/d 63)	XXX	XXX	XX	XXX
65	<u>Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri</u>				
66	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX	XX	XXX
67	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Lembaga Internasional	XXX	XXX	XX	XXX
68	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri (66 s/d 67)	XXX	XXX	XX	XXX
69	Jumlah Penerimaan Pembiayaan (64 + 68)	XXX	XXX	XX	XXX
70	<u>Pengeluaran Pembiayaan</u>				
71	<u>Pengeluaran Pembiayaan Dalam Negeri</u>				
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX	XX	XXX
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX	XX	XXX
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
75	Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP)	XXX	XXX	XX	XXX
76	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX	XX	XXX

77	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
78	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (72 s/d 77)	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
80	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xxx	xxx
81	Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xxx	xxx
82	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri (80 + 81)	xxx	xxx	xxx	xxx
83	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (78 + 82)	xxx	xxx	xxx	xxx
84	Pembiayaan Neto (69 - 83)	xxx	xxx	xxx	xxx
85	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (53 + 84)	xxx	xxx	xxx	xxx

1 Lampiran LRA – Pemerintah Propinsi

Pemerintah Propinsi
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)	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Transfer				
9	Transfer Pemerintah Pusat - Dana Perimbangan				
10	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
14	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (10 s/d 13)	xxx	xxx	xx	xxx
15	Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
16	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
17	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
18	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (16 s/d 17)	xxx	xxx	xx	xxx
19	Total Pendapatan Transfer (14 + 18)	xxx	xxx	xx	xxx
20	Lain-Lain Pendapatan Yang Sah				
21	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
22	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
23	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
24	Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah (21 s/d 23)	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Pendapatan (7 + 19 + 24)	xxx	xxx	xx	xxx
26	<u>Belanja</u>				
27	Belanja Operasi				
28	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
29	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
30	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
31	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
32	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
33	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
34	Jumlah Belanja Operasi (28 s/d 33)	xxx	xxx	xx	xxx
35	Belanja Modal				
36	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx

38	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
39	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
40	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
42	Jumlah Belanja Modal (36 s/d 41)	xxx	xxx	xx	xxx
43	Belanja Tak Terduga				
44	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
45	Jumlah Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Belanja (34 + 42 + 45)	xxx	xxx	xx	xxx
47	<u>Transfer</u>				
48	Transfer/Bagi Hasil Pendapatan Ke Kabupaten/Kota				
49	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
50	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
51	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
52	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan ke Kab./Kota (49 - 51)	xxx	xxx	xx	xxx
53	Jumlah Belanja dan Transfer (46 + 52)	xxx	xxx	xx	xxx
54	Surplus/Defisit (25 - 53)	xxx	xxx	xx	xxx
55	<u>Pembiayaan</u>				
56	Penerimaan Pembiayaan				
57	Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
58	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
59	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
60	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
61	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
62	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
64	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
65	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
67	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
68	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
69	Jumlah Penerimaan (56 s/d 68)	xxx	xxx	xx	xxx
70	Pengeluaran Pembiayaan				
71	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
72	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx

75	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
76	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
80	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
81	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
82	Jumlah Pengeluaran (71 s/d 81)	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembiayaan Neto (69 - 82)	xxx	xxx	xx	xxx
84	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (54-83)	xxx	xxx	xx	xxx

1 Lampiran LRA – Pemerintah Kabupaten/Kota

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	<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)	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Transfer				
9	Transfer Pemerintah Pusat - Dana Perimbangan				
10	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
14	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (10 s/d 13)	xxx	xxx	xx	xxx
15	Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
16	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
17	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
18	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - lainnya (16 s/d 17)	xxx	xxx	xx	xxx
19	Transfer Pemerintah Provinsi				
20	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
21	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
22	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (20 s/d 21)	xxx	xxx	xx	xxx
23	Total Pendapatan Transfer (14 + 18 + 21)	xxx	xxx	xx	xxx
24	Lain-lain Pendapatan yang Sah:				
25	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
26	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
27	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
28	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (25 s/d 27)	xxx	xxx	xx	xxx
29	Jumlah Pendapatan (7 + 23 + 27)	xxx	xxx	xx	xxx
30	<u>Belanja</u>				
31	Belanja Operasi				
32	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx

33	Belanja Barang	XXX	XXX	XX	XXX
34	Bunga	XXX	XXX	XX	XXX
35	Subsidi	XXX	XXX	XX	XXX
36	Hibah	XXX	XXX	XX	XXX
37	Bantuan Sosial	XXX	XXX	XX	XXX
38	Jumlah Belanja Operasi (32 s/d 37)	XXX	XXX	XX	XXX
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)	XXX	XXX	XX	XXX
47	Belanja tak Terduga:				
48	Belanja tak Terduga	XXX	XXX	XX	XXX
49	Jumlah Belanja tak Terduga	XXX	XXXX	XX	XXX
50	Jumlah Belanja (38 + 46 + 49)	XXX	XXXX	XX	XXX
51	<u>Transfer</u>				
52	Transfer/Bagi Hasil ke Desa				
53	Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XX	XXX
54	Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX	XX	XXX
55	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
56	Jumlah Transfer/Bagi Hasil Desa (52 s/d 55)	XXX	XXX	XX	XXX
57	Jumlah Belanja dan Transfer (50 + 56)	XXX	XXX	XX	XXX
58	Surplus/Defisit (29 - 57)	XXX	XXX	XXX	XXX
59	<u>Pembiayaan</u>				
60	Penerimaan Pembiayaan				
61	Penggunaan SILPA	XXX	XXX	XX	XXX
62	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX	XX	XXX
63	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX	XX	XXX
64	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX	XX	XXX
65	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
66	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
67	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
68	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX	XX	XXX
69	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
70	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX	XX	XXX
71	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
72	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
73	Jumlah Penerimaan (61 s/d 72)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
74	Pengeluaran Pembiayaan				

75	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
76	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
80	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
81	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
86	Jumlah Pengeluaran (75 s/d 85)	xxx	xxx	xx	xxx
87	Pembiayaan Neto (73 - 86)	xxx	xxx	xx	xxx
88	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (58 + 87)	xxx	xxx	xx	xxx

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 03

Laporan Arus Kas

Daftar Isi

	paragraf
Pendahuluan	1 - 4
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 investasi	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	
Laporan arus kas – pemerintah pusat	
Laporan arus kas – pemerintah propinsi	
Laporan arus kas – pemerintah kabupaten/kota	

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

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

14 2. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber,
15 penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo
16 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 sesuai*
21 *dengan standar ini untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah*
22 *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 dan*
25 *daerah, atau organisasi lainnya jika menurut peraturan perundang-undangan atau*
26 *menurut standar, satuan organisasi dimaksud wajib menyusun laporan arus kas,*
27 *kecuali perusahaan negara/daerah.*

28 **Manfaat Informasi Arus Kas**

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

32 6. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung-jawaban arus kas masuk dan
33 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 mengevaluasi
36 perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan
37 pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

38 **Definisi**

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

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

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

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

11 **Aktivitas investasi** adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan
12 untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak
13 termasuk dalam setara kas.

14 **Aktivitas pendanaan** adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali
15 dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan
16 perubahan dalam jumlah dan komposisi utang dan piutang jangka panjang.

17 **Aktivitas nonanggaran** adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang tidak
18 mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan
19 pemerintah.

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

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

25 **Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode
26 pelaporan yang menurunkan ekuitas yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi
27 aset atau timbulnya kewajiban.

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

31 **Dana cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang
32 memerlukan dana relatif cukup besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun
33 anggaran

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

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

40 **Kas** adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan
41 untuk membiayai kegiatan pemerintahan.

42 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
43 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan
44 membayar seluruh pengeluaran-daerah.

- 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 Menteri
5 Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan
6 negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.
- 7 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen
8 untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan
9 aset dan atau hak usaha yang dimiliki.
- 10 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.
- 11 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
- 12 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan
13 laporan keuangan.
- 14 **Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
15 berdasarkan harga perolehan.
- 16 **Metode ekuitas** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal
17 berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan
18 perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima
19 investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.
- 20 **Metode Langsung** adalah metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama
21 penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.
- 22 **Metode Tidak Langsung** adalah metode penyajian laporan arus kas dimana surplus
23 atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas,
24 penangguhan (deferral) atau pengakuan (accrual) penerimaan kas atau pembayaran
25 yang lalu/ yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk
26 kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.
- 27 **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam
28 periode pelaporan yang bersangkutan.
- 29 **Pendapatan Transfer** adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk
30 menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang
31 diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- 32 **Penerimaan kas** adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum
33 Negara/Daerah.
- 34 **Pengeluaran kas** adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum
35 Negara/Daerah.
- 36 **Periode akuntansi** adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan
37 yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.
- 38 **Perusahaan negara/daerah** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
39 modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.
- 40 **Setara kas** adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan
41 menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
- 42 **Tanggal pelaporan** adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
- 43 **Pos Luar Biasa** adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi
44 karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak

1 **diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas**
2 **bersangkutan.**

3 **Kas dan Setara Kas**

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

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

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

14 **Entitas Pelaporan Arus Kas**

15 12. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
16 entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib
17 menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Entitas pelaporan
18 dimaksud terdiri dari:

19 (a) Pemerintah pusat;

20 (b) Pemerintah daerah;

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

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

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

28 14. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang
29 ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan
30 umum negara/daerah.

31 **Penyajian Laporan Arus Kas**

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

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

40 17. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas,
41 misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga

1 utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pendanaan
2 sedangkan pembayaran bunga utang pada umumnya akan diklasifikasikan ke dalam
3 aktivitas operasi kecuali bunga yang dikapitalisasi akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas
4 investasi.

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

8 19. ***Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan***
9 ***pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka laporan***
10 ***arus kas dapat disajikan dengan mengacu pada akun-akun pelaksanaan anggaran***
11 ***tersebut.***

12 20. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah akun yang
13 berhubungan dengan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan, dan transaksi
14 nonanggaran, yang dalam Laporan Arus Kas dikelompokkan menjadi aktivitas operasi,
15 investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

16 **Aktivitas Operasi**

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

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

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

- 24 (a) Penerimaan Perpajakan;
- 25 (b) Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP);
- 26 (c) Penerimaan Hibah;
- 27 (d) Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya;
- 28 (e) Penerimaan Lain-lain/penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan
- 29 (f) Penerimaan Transfer.

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

- 31 (a) Pembayaran Pegawai;
- 32 (b) Pembayaran Barang;
- 33 (c) Pembayaran Bunga;
- 34 (d) Pembayaran Subsidi;
- 35 (e) Pembayaran Hibah;
- 36 (f) Pembayaran Bantuan Sosial;
- 37 (g) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan
- 38 (h) Pembayaran Transfer.

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

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

6 **Aktivitas Investasi**

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

10 28. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas
11 bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk
12 meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang
13 akan datang.

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

- 15 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 16 (b) Penjualan Aset Lainnya;
- 17 (c) Pencairan Dana Cadangan;
- 18 (d) Penerimaan dari Divestasi;
- 19 (e) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

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

- 21 (a) Perolehan Aset Tetap;
- 22 (b) Perolehan Aset Lainnya;
- 23 (c) Pembentukan Dana Cadangan;
- 24 (d) Penyertaan Modal Pemerintah;
- 25 (e) Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

26 **Aktivitas Pendanaan**

27 31. ***Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas***
28 ***yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau***
29 ***pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan***
30 ***komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang.***

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

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

- 34 (a) Penerimaan utang luar negeri;
- 35 (b) Penerimaan dari utang obligasi;
- 36 (c) Penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah;
- 37 (d) Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan negara.

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

- 39 (a) Pembayaran pokok utang luar negeri;
- 40 (b) Pembayaran pokok utang obligasi;

- 1 (c) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah;
- 2 (d) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan negara.

3 **Aktivitas Transitoris**

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

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

14 37. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan
15 penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang
16 persediaan dari bendahara pengeluaran.

17 38. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan
18 pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan
19 kepada bendahara pengeluaran.

20 **Pelaporan Arus Kas dari Aktivitas Operasi, Investasi, Pendanaan, dan** 21 **Transitoris**

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

25 **40. *Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan***
26 ***cara:***

27 (a) ***Metode Langsung***

28 ***Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan***
29 ***pengeluaran kas bruto.***

30 (b) ***Metode Tidak Langsung***

31 ***Dalam metode ini, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi***
32 ***operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan (accrual)***
33 ***penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur***
34 ***penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas***
35 ***investasi dan pendanaan.***

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

- 39 (a) Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang
40 akan datang;
- 41 (b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan

- 1 (c) Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung
2 diperoleh dari catatan akuntansi.

3 **Pelaporan Arus Kas atas Dasar Arus Kas Bersih**

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

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

12 **Arus Kas Mata Uang Asing**

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

16 44. *Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar negeri harus*
17 *dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal 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 pengeluaran*
22 *beban untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian*
23 *laba perusahaan negara/daerah harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun*
24 *yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan kedalam aktivitas*
25 *operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.*

26 47. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas
27 operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode
28 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 dalam
31 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.

36 **Perolehan dan Pelepasan Investasi Pemerintah dalam Perusahaan** 37 **Negara/Daerah/Kemitraan dan Unit Operasi lainnya**

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

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

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

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

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

11 (a) **Jumlah harga pembelian atau pelepasan;**

12 (b) **Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan**
13 **setara kas;**

14 (c) **Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit operasi**
15 **lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan**

16 (d) **Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan**
17 **negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.**

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

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

27 **Transaksi Bukan Kas**

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

32 58. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten dengan
33 tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas
34 periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi laporan
35 arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.

36 **Komponen Kas dan Setara Kas**

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

1 **Pengungkapan Lainnya**

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

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

7 62. Contoh kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas adalah kas
8 yang ditempatkan sebagai jaminan, dan kas yang dikhususkan penggunaannya untuk
9 kegiatan tertentu.

10 **Tanggal Efektif**

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

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

Laporan Arus Kas – Pemerintah Pusat

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	xxx	xxx
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

Laporan Arus Kas – Pemerintah Propinsi

Pemerintah Propinsi

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	xxx	xxx
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-LKBB	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

Laporan Arus Kas – Pemerintah Kabupaten/Kota

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)	xxx	xxx
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-LKBB	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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 - 30
Penyajian informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi	17 - 18
Penyajian informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi	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.	64
Tanggal efektif.	65 - 66

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

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

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

14 **Ruang Lingkup**

15 3. *Standar ini harus diterapkan pada:*

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

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

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

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

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

34 **Definisi**

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

37 ***Anggaran** merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah*
38 *meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam*
39 *satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk*
40 *satu periode.*

1 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, selanjutnya disebut APBD,** adalah
2 **rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan**
3 **Perwakilan Rakyat Daerah.**

4 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, selanjutnya disebut APBN,** adalah
5 **rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan**
6 **Perwakilan Rakyat.**

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

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

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

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

21 **Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode
22 pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi
23 aset atau timbulnya kewajiban

24 **Ekuitas** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan
25 kewajiban pemerintah.

26 **Entitas pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas
27 akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-
28 undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan
29 keuangan.

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

33 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya
34 mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

35 **Materialitas** adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu
36 informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas
37 dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos
38 atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau
39 salah saji terjadi.

40 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
41 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
42 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran
43 pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan
44 surplus anggaran.

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

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

7 **Pos** adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan
8 keuangan.

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

12 **Ketentuan Umum**

13 8. **Setiap entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas**
14 **Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan**
15 **untuk tujuan umum.**

16 9. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat
17 dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun
18 manajemen entitas pelaporan. Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang
19 dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya. Oleh karena itu, untuk
20 menghindari kesalahpahaman, atas sajian laporan keuangan harus dibuat Catatan atas
21 Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami
22 Laporan Keuangan.

23 10. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan
24 keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai potensi
25 kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa
26 dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan
27 pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan. Pembahasan umum dan referensi ke
28 pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.

29 11. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang
30 diterapkan akan dapat membantu pembaca menghindari kesalahpahaman dalam
31 memahami laporan keuangan.

32 **Struktur dan Isi**

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

37 13. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau
38 analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan
39 Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan
40 Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah
41 penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi
42 Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk

1 penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-
2 komitmen lainnya.

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

- 5 (a) **Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;**
- 6 (b) **Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;**
- 7 (c) **Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala**
8 **dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;**
- 9 (d) **Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan**
10 **akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-**
11 **kejadian penting lainnya;**
- 12 (e) **Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka**
13 **laporan keuangan;**
- 14 (f) **Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan**
15 **yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan**
- 16 (g) **Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak**
17 **disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**

18 15. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti
19 pernyataan standar akuntansi berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-
20 pos yang terkait. Misalnya, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan tentang
21 Persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam
22 pengukuran persediaan.

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

28 **Penyajian Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi**

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

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

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

36 **Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro**

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

40 20. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan
41 harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti

1 bagaimana perkembangan realisasi dan posisi keuangan/fiskal entitas pelaporan serta
2 bagaimana hal tersebut tercapai.

3 21. Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas pelaporan harus
4 menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting mengenai realisasi dan posisi
5 keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya,
6 dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan
7 realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi
8 ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan
9 realisasinya.

10 22. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan
11 adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja
12 dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana
13 strategis dalam kebijakan penyusunan APBN/APBD, sasaran, program dan prioritas
14 anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan, pengembangan pasar surat
15 utang negara.

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

21 **Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut** 22 **Kendala dan Hambatan yang dihadapi dalam Pencapaian Target**

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

28 25. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, entitas
29 pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPR/DPRD. Agar
30 pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran,
31 penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disetujui oleh DPR/DPRD,
32 dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam
33 memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.

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

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

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

- 41 (a) nilai target total;
- 42 (b) nilai realisasi total;
- 43 (c) prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan

1 (d) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

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

6 **Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi** 7 **Keuangan**

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

10 **Asumsi Dasar Akuntansi**

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

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

19 (a) Asumsi kemandirian entitas;

20 (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan

21 (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

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

31 34. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan
32 berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah diasumsikan tidak bermaksud
33 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:*

39 (a) *Masyarakat;*

40 (b) *Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;*

- 1 **(c) Pihak yang memberi atau yang berperan dalam proses donasi, investasi, dan**
2 **pinjaman; dan**
3 **(d) Pemerintah.**

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

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

16 **Kebijakan Akuntansi**

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

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

23 (a) Pertimbangan sehat

24 (b) Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui dalam
25 penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan
26 cadangan rahasia atau disembunyikan

27 (c) Substansi Mengungguli Bentuk

28 Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai
29 dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk
30 hukum transaksi atau kejadian.

31 (d) Materialitas

32 Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material
33 yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

34 41. ***Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasi dan***
35 ***menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan***
36 ***metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian***
37 ***Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca,***
38 ***Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.***
39 ***Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang***
40 ***diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.***

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

43 (a) ***Entitas pelaporan;***

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

9 43. Diungkapkannya entitas pelaporan dalam kebijakan akuntansi adalah untuk
10 menyatakan bahwa entitas yang berhak membuat kebijakan akuntansi hanyalah entitas
11 pelaporan. Entitas akuntansi hanya mengikuti kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh
12 entitas pelaporan di atasnya. Ketiadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan
13 komponennya mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi
14 permasalahan yang ada.

15 44. Walaupun Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan telah menyarankan
16 penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan keuangan pemerintah,
17 pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah
18 semestinya diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan tersebut juga
19 termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan Kerangka Konseptual Akuntansi
20 Pemerintahan. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa harus melihat kembali
21 basis akuntansi yang tertera pada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

22 45. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui dasar-dasar pengukuran yang
23 digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu
24 dasar pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang
25 disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang
26 menggunakan dasar pengukuran tersebut.

27 46. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi diungkapkan,
28 manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam membantu
29 pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan.
30 Pertimbangan dalam paragraf 40 dapat dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan
31 kebijakan akuntansi yang perlu diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu
32 dipertimbangkan untuk disajikan antara lain:

- 33 (a) Pengakuan pendapatan-LRA;
- 34 (b) Pengakuan pendapatan-LO;
- 35 (c) Pengakuan belanja;
- 36 (d) Pengakuan beban;
- 37 (e) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- 38 (f) Investasi;
- 39 (g) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- 40 (h) Kontrak-kontrak konstruksi;
- 41 (i) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- 42 (j) Kemitraan dengan pihak ketiga;
- 43 (k) Biaya penelitian dan pengembangan;

- 1 (l) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- 2 (m) Pembentukan dana cadangan;
- 3 (n) Pembentukan dana kesejahteraan pegawai;
- 4 (o) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

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

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

14 49. Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angka-angka dengan
15 periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material,
16 perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.

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

20 **Penyajian Rincian dan Penjelasan Masing-Masing Pos yang disajikan pada**

21 **Lembar Muka Laporan Keuangan**

22 51. ***Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan rincian dan penjelasan***
23 ***atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan***
24 ***Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan***
25 ***Laporan Perubahan Ekuitas.***

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

- 28 (a) Anggaran;
- 29 (b) Realisasi;
- 30 (c) Prosentase pencapaian;
- 31 (d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
- 32 (e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 33 (f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 34 (g) Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
- 35 (h) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
- 36 (i) Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
- 37 (j) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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

- 42 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;

- 1 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 2 (c) Rincian yang diperlukan; dan
- 3 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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

- 6 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 7 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 8 (c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
- 9 (d) Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi; dan
- 10 (e) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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

- 13 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 14 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 15 (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi jangka
16 panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang,
17 dan ekuitas; dan
- 18 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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

- 22 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 23 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 24 (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam masing-masing aktivitas; dan
- 25 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

26 57. Penjelasan atas Laporan Perubahan Ekuitas disajikan untuk ekuitas awal
27 periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar,
28 dan ekuitas akhir periode 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 yang diperlukan; dan
- 32 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

33 **Pengungkapan Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar** 34 **Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam Lembar Muka Laporan** 35 **Keuangan**

36 58. *Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang*
37 *diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya*
38 *serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas*
39 *laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain.*
40 *Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat*

1 **memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan**
2 **keuangan.**

3 59. Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa
4 transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi entitas
5 pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti kewajiban
6 kontinjensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu
7 diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi
8 keuangan entitas pelaporan pada periode yang akan datang.

9 60. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus
10 menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian
11 aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada
12 lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan
13 akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian
14 yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan. Dalam kebijakan akuntansi pos aset
15 tetap disebutkan dasar pengukuran adalah harga perolehan. Penelitian terhadap akun-
16 akun yang mendukung pos aset tersebut menunjukkan ada salah satu akun aset dengan
17 harga selain harga perolehan, karena aset dimaksud diperoleh dari donasi.

18 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

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

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

- 23 (a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan;
- 24 (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
- 25 (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;
- 26 (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
- 27 (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus
28 ditanggulangi pemerintah.

29 63. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap standar berlaku sebagai pelengkap
30 standar ini.

31 **Susunan**

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

- 35 (a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- 36 (b) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- 37 (c) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
- 38 (d) Kebijakan akuntansi yang penting:
 - 39 i. Entitas pelaporan;
 - 40 ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 - 41 iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;

- 1 iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-
2 ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas
3 pelaporan;
4 v. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan
5 keuangan.
- 6 (e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
7 i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
8 ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi
9 Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- 10 (f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

11 **Tanggal Efektif**

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

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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *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 seluruh*
14 *entitas pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

15 3. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

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

19 **Definisi**

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

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

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

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

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

36 **Umum**

37 5. *Persediaan merupakan aset yang berupa:*

- 38 (a) *Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka kegiatan*
39 *operasional pemerintah;*

1 (b) **Bahan atau perlengkapan (supplies) yang akan digunakan dalam proses**
2 **produksi;**

3 (c) **Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan**
4 **kepada masyarakat;**

5 (d) **Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam**
6 **rangka kegiatan pemerintahan.**

7 6. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk
8 digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai
9 seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

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

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

14 9. Persediaan dapat terdiri dari:

15 (a) Barang konsumsi;

16 (b) Amunisi;

17 (c) Bahan untuk pemeliharaan;

18 (d) Suku cadang;

19 (e) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;

20 (f) Pita cukai dan leges;

21 (g) Bahan baku;

22 (h) Barang dalam proses/setengah jadi;

23 (i) Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;

24 (j) Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

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

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

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

33 **Pengakuan**

34 13. **Persediaan diakui (a) pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan**
35 **diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan**
36 **andal, (b) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya**
37 **berpindah.**

38 14. Pada akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan dengan hasil
39 inventarisasi fisik.

1 Pengukuran

2 15. **Persediaan disajikan sebesar:**

- 3 (a) **Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
4 (b) **Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**
5 (c) **Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/ rampasan.**

6 16. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan,
7 biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada
8 perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya
9 perolehan.

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

- 11 (a) **Metode sistematis seperti FIFO atau rata-rata tertimbang**
12 (b) **Harga pembelian terakhir apabila setiap unit persediaan nilainya tidak material**
13 **dan bermacam-macam jenis.**

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

16 19. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan
17 persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.

18 20. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangkan dinilai dengan
19 menggunakan nilai wajar.

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

23 Beban Persediaan

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

25 23. Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan
26 Operasional.

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

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

34 Pengungkapan

35 26. **Laporan keuangan mengungkapkan:**

- 36 (a) **Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;**
37 (b) **Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang**
38 **digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang**
39 **digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau**

1 *diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi*
2 *yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan*
3 (c) *Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.*

4 **Tanggal Efektif**

5 *27. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
6 *untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
7 *tahun anggaran 2010.*

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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 Akrua**
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 ditulis*
6 *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 laporan
11 keuangan.

12 **Ruang Lingkup**

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

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

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

22 5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

23 (a) Penempatan uang yang termasuk dalam lingkup setara kas;

24 (b) Pengaturan bersama (*joint arrangements*) yang mencakup operasi bersama (*joint*
25 *operation*) atau ventura bersama (*joint venture*);

26 (c) Aset tetap yang dikerjasamakan; dan

27 (d) Properti investasi.

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

31 **Definisi**

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

34 ***Biaya perolehan investasi** adalah seluruh biaya yang dikeluarkan investor (dhi.*
35 *Pemerintah) berupa kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar suatu aset*
36 *yang diserahkan berdasarkan pertimbangan tertentu dalam perolehan suatu aset*
37 *investasi pada saat perolehannya.*

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

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

3 **Investasi jangka panjang** adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari
4 12 (dua belas) bulan.

5 **Investasi nonpermanen** adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam
6 investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

7 **Investasi permanen** adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk
8 dimiliki secara berkelanjutan.

9 **Manfaat sosial** adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan
10 uang, dapat berupa barang, jasa dan manfaat lain, yang berpengaruh pada
11 peningkatan pelayanan pemerintah misalnya dalam bidang kesehatan, pendidikan,
12 perumahan dan transportasi, pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat
13 tertentu dalam rangka pencapaian tujuan kebijakan sosial pemerintah.

14 **Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
15 berdasarkan biaya perolehan.

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

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

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

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

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

29 **Bentuk Investasi**

30 7. Pemerintah melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk memperoleh
31 pengendalian atas suatu badan usaha dalam rangka melaksanakan kebijakan fiskal/ publik,
32 untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, dan/atau manfaat
33 sosial dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana untuk investasi jangka pendek
34 dalam rangka manajemen kas.

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

39 **Klasifikasi Investasi**

40 9. ***Investasi pemerintah diklasifikasi menjadi dua yaitu investasi jangka***
41 ***pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok***
42 ***aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset***
43 ***nonlancar.***

- 1 10. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:
- 2 (a) Dapat segera diperjualbelikan secara bebas/dicairkan;
- 3 (b) Ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya pemerintah dapat menjual investasi
- 4 tersebut apabila timbul kebutuhan kas dan membeli investasi tersebut apabila berlebih
- 5 kas, untuk meningkatkan produktivitas aset; dan
- 6 (c) Berisiko rendah.

7 11. Jenis investasi yang tidak termasuk dalam kelompok investasi jangka pendek

8 antara lain adalah:

- 9 (a) Investasi yang dibeli pemerintah dalam rangka mengendalikan suatu badan usaha,
- 10 misalnya pembelian surat berharga saham untuk menambah kepemilikan modal
- 11 saham pada suatu badan usaha;
- 12 (b) Investasi yang dibeli pemerintah untuk tujuan menjaga hubungan kelembagaan yang
- 13 baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat berharga yang dikeluarkan oleh
- 14 suatu lembaga baik dalam negeri maupun luar negeri untuk menunjukkan partisipasi
- 15 pemerintah; atau
- 16 (c) Investasi yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi kebutuhan kas
- 17 jangka pendek.

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

- 19 (a) Deposito berjangka waktu lebih dari tiga sampai dengan dua belas bulan dan/atau
- 20 dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
- 21 (b) Surat Utang Negara (SUN) jangka pendek dan Sertifikat Bank Indonesia (SBI).
- 22 (c) Saham diperoleh dengan tujuan dijual kembali dalam tempo 12 bulan atau kurang
- 23 setelah tanggal neraca;
- 24 (d) Reksadana.

25 13. ***Investasi jangka panjang dibagi menurut maksud berinvestasi, yaitu***

26 ***permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen adalah investasi jangka panjang***

27 ***yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, sedangkan Investasi***

28 ***Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki***

29 ***secara tidak berkelanjutan.***

30 14. Pengertian istilah berkelanjutan adalah investasi yang dimaksudkan untuk

31 dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau melepas investasi.

32 Sedangkan pengertian istilah tidak berkelanjutan adalah kepemilikan investasi yang

33 berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus

34 menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali.

35 15. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah adalah investasi yang tidak

36 dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh

37 yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan. Investasi

38 permanen dapat berupa:

- 39 (a) Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/daerah, badan internasional
- 40 dan badan usaha lain yang bukan milik negara;
- 41 (b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah untuk menghasilkan
- 42 pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.
- 43

- 1 16. Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah, antara lain berupa:
- 2 (a) Obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai
- 3 dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah;
- 4 (b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak
- 5 ketiga;
- 6 (c) Dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti
- 7 bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;
- 8 (d) Investasi nonpermanen lainnya.

9 17. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga (saham) pada suatu

10 perseroan terbatas atau non surat berharga. Penyertaan modal pemerintah berupa non

11 surat berharga yaitu kepemilikan modal pada perusahaan bukan perseroan terbatas atau

12 lembaga/organisasi tertentu.

13 18. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi permanen yang tidak

14 dapat diklasifikasikan dalam penyertaan modal pemerintah pada perusahaan

15 negara/daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara

16 misalnya properti investasi yang tidak tercakup dalam pernyataan standar akuntansi

17 pemerintahan ini.

18 **Pengakuan Investasi**

19 19. ***Pengeluaran kas untuk memperoleh investasi dan/atau konversi aset untuk***

20 ***memperoleh investasi, dan penerimaan hibah dalam bentuk investasi dapat diakui***

21 ***sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:***

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

25 20. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas untuk memperoleh investasi

26 dan/atau konversi aset untuk memperoleh investasi, dan penerimaan hibah dalam bentuk

27 investasi memenuhi kriteria pengakuan investasi, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian

28 mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan

29 datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal. Kepastian bahwa

30 manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh, memerlukan

31 suatu keyakinan (*assurance*) bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset

32 tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.

33 21. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada paragraf 19 butir b,

34 biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran atau pembelian yang

35 didukung dengan bukti yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam

36 hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya,

37 atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian,

38 penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

39 **Pengukuran Investasi**

40 22. ***Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk***

41 ***nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian, nilai pasar dipergunakan sebagai***

42 ***dasar penerapan nilai wajar. Untuk investasi yang tidak memiliki pasar aktif dapat***

43 ***dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.***

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

5 24. **Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya**
6 **perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal**
7 **perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi**
8 **dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi**
9 **tersebut.**

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

12 26. **Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan**
13 **modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi**
14 **investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan**
15 **investasi tersebut.**

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

19 28. **Investasi nonpermanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/**
20 **penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.**

21 29. **Investasi nonpermanen untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian**
22 **misalnya dana talangan dalam rangka penyehatan perbankan.**

23 30. **Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek**
24 **pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang**
25 **dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka**
26 **penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.**

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

30 32. **Dalam hal investasi dalam rangka kebijakan nasional yang akan dilepas/dijual,**
31 **nilai investasi dicatat sebesar nilai pelepasan/penjualan dikurangi dengan biaya pelepasan.**
32 **Dalam hal investasi berupa tagihan, nilai investasi dicatat sebesar nilai investasi dikurangi**
33 **penyisihan tak tertagih.**

34 33. **Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset**
35 **pemerintah, maka nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diperoleh. Jika**
36 **nilai wajar aset yang diperoleh tidak tersedia, nilai investasi diakui sebesar nilai wajar**
37 **aset yang diserahkan atau nilai buku aset yang diserahkan apabila tidak diketahui**
38 **nilai wajarnya.**

39 34. **Investasi dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset non moneter atau**
40 **kombinasi aset moneter dan aset non moneter.**

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

1 36. **Diskonto atau premium pada pembelian investasi diamortisasi selama**
2 **periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan**
3 **diperoleh dari investasi tersebut.**

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

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

13 **Metode Akuntansi Investasi**

14 39. **Akuntansi investasi permanen pemerintah dilakukan dengan dua metode**
15 **yaitu:**

16 **(a) Metode biaya**

17 **Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut**
18 **diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya**
19 **investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.**

20 **(b) Metode ekuitas**

21 **Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah**
22 **bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah setelah tanggal perolehan.**
23 **Bagian laba pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan**
24 **operasional dan menambah nilai investasi pemerintah.**

25 **Dividen tunai pada saat diumumkan dalam RUPS diakui sebagai piutang dividen**
26 **dan pengurang investasi pemerintah. Dividen tunai yang telah diterima oleh**
27 **pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut**
28 **akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi**
29 **anggaran.**

30 **Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan ekuitas**
31 **badan usaha penerima investasi (investee), misalnya adanya perubahan yang**
32 **timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak**
33 **penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas**
34 **pemerintah.**

35 40. **Penggunaan metode pada paragraf 39 didasarkan pada kriteria berikut:**

36 **(a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;**

37 **(b) Kepemilikan 20% sampai dengan 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi**
38 **memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;**

39 **(c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;**

40 41. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya persentase kepemilikan saham bukan
41 merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode akuntansi investasi, tetapi
42 yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of influence*) atau
43 pengendalian terhadap badan usaha penerima investasi (*investee*). Ciri-ciri adanya

- 1 pengaruh signifikan atau pengendalian pada badan usaha penerima investasi (*investee*),
2 antara lain:
- 3 (a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
 - 4 (b) Kemampuan untuk menunjuk atau mengganti direksi;
 - 5 (c) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat umum pemegang
6 saham (RUPS).

7 **Pengakuan Hasil Investasi**

8 **42. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain**
9 **berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak pemerintah**
10 **diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil investasi**
11 **pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui sebagai**
12 **pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil investasi yang**
13 **diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi**
14 **anggaran.**

15 **43. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau investasi**
16 **jangka panjang non permanen berupa pendapatan dividen tunai (cash dividend)**
17 **diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada**
18 **laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS. Pendapatan dividen**
19 **tunai (cash dividend) tersebut diakui sebagai pengurang piutang dividen pada neraca**
20 **pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (cash dividend) tersebut akan**
21 **diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.**

22 **44. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal**
23 **pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan**
24 **dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil**
25 **investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui**
26 **sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas diterima. Penerimaan hasil**
27 **investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil**
28 **investasi pada laporan realisasi anggaran.**

29 **45. Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan modal**
30 **pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat sebagai**
31 **pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah nilai investasi**
32 **pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang dividen dan**
33 **pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam RUPS. Dividen tunai**
34 **yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan**
35 **dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan**
36 **realisasi anggaran. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak menambah nilai**
37 **investasi pemerintah, sehingga tidak diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam**
38 **bentuk saham yang diterima akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.**

39 **46. Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi**
40 **pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi**
41 **nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan**
42 **diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.**

43 **47. Pada metode ekuitas, nilai investasi dapat berkurang sehingga menjadi nihil atau**
44 **negatif karena kerugian yang diperoleh. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi**

1 menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca sebesar nihil, namun nilai
2 negatif tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

3 **48. Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba telah**
4 **menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negatif disajikan**
5 **nihil.**

6 49. Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih dahulu
7 digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari pengakuan bagian
8 laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini diungkapkan dalam catatan
9 atas laporan keuangan.

10 **50. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif dan**
11 **pemerintah memiliki tanggung jawab hukum untuk menanggung kerugian atas**
12 **badan usaha penerima investasi (investee) tersebut, maka bagian akumulasi rugi**
13 **diakui sebagai kewajiban.**

14 51. Pengakuan bagian laba pada saat bagian akumulasi rugi diakui sebagai
15 kewajiban akan mengurangi nilai kewajiban tersebut. Hal ini diungkapkan dalam catatan
16 atas laporan keuangan.

17 **Pelepasan Investasi**

18 **52. Pelepasan aset investasi pemerintah dapat berbentuk penjualan aset**
19 **investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah, hibah dan**
20 **donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain sebagainya.**

21 **53. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya diakui**
22 **sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan investasi**
23 **disajikan dalam laporan operasional.**

24 **Pengungkapan**

25 **54. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah**
26 **berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:**

27 **(a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;**

28 **(b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;**

29 **(c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka**
30 **panjang yang memiliki harga pasar;**

31 **(d) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;**

32 **(e) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;**

33 **(f) Rekonsiliasi nilai investasi awal dan akhir atas investasi dengan metode ekuitas;**

34 **(g) Investasi yang disajikan dengan nilai nihil dan bagian akumulasi rugi yang**
35 **melebihi nilai investasi;**

36 **(h) Kewajiban yang timbul dari bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi**
37 **dalam hal pemerintah memiliki tanggung jawab hukum;**

38 **(i) Perubahan klasifikasi pos investasi;**

39 **(j) Perubahan porsi kepemilikan atau pengaruh signifikan yang mengakibatkan**
40 **perubahan metode akuntansi.**

1 **Tanggal Efektif**

- 2 55. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
3 *untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
4 *Tahun Anggaran 2017.*

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 - 28
Penilaian awal aset tetap.	23 - 27
Komponen biaya.	28 - 37
Konstruksi dalam pengerjaan.	38 - 40
Perolehan secara gabungan.	41
Pertukaran aset	42 - 44
Aset donasi	45 - 48
Pengeluaran setelah perolehan	49 - 51
Pengukuran berikutnya.	52
Penyusutan.	53 - 58
Penilaian kembali aset tetap.	59 - 60
Akuntansi tanah.	61 - 64
Aset bersejarah.	65 - 72
Aset infrastruktur.	73 - 75
Aset militer.	76
Penghentian dan pelepasan.	77 - 79
Pengungkapan	80 - 93
Tanggal efektif.	84 - 85

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

9 1. *Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk*
10 *aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan*
11 *perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (carrying*
12 *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 perlakuan*
16 *akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang*
17 *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 natural*
23 *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) di
26 atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

27 **Definisi**

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

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

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

39 ***Biaya perolehan** adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib*
40 *dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan*
41 *untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan*
42 *aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.*

- 1 **Masa manfaat adalah:**
- 2 (a) **Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau**
- 3 **pelayanan publik; atau**
- 4 (b) **Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk**
- 5 **aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.**
- 6 **Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa**
- 7 **manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.**
- 8 **Nilai tercatat (carrying amount) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya**
- 9 **perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.**
- 10 **Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang**
- 11 **memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.**
- 12 **Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat**
- 13 **disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.**

14 **Umum**

15 5. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan

16 karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah

17 adalah:

- 18 (a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas
- 19 lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor;
- 20 (b) Hak atas tanah.

21 6. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk

22 dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (materials) dan perlengkapan

23 (supplies).

24 **Klasifikasi Aset Tetap**

25 7. **Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau**

26 **fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai**

27 **berikut:**

- 28 (a) **Tanah;**
- 29 (b) **Peralatan dan Mesin;**
- 30 (c) **Gedung dan Bangunan;**
- 31 (d) **Jalan, Irigasi, dan Jaringan;**
- 32 (e) **Aset Tetap Lainnya; dan**
- 33 (f) **Konstruksi dalam Pengerjaan.**

34 8. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh

35 dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi

36 siap dipakai.

37 9. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh

38 dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi

39 siap dipakai.

1 10. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat
2 elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa
3 manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

4 11. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun
5 oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap
6 dipakai.

7 12. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke
8 dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan
9 operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

10 13. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses
11 pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

12 14. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak
13 memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai
14 tercatatnya.

15 **Pengakuan Aset Tetap**

16 15. ***Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh***
17 ***dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap***
18 ***harus dipenuhi kriteria sebagai berikut :***

19 (a) ***Berwujud;***

20 (b) ***Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;***

21 (c) ***Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***

22 (d) ***Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan***

23 (e) ***Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***

24 16. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12
25 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat
26 diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan
27 operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau
28 penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke
29 suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima
30 risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima
31 entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

32 17. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah
33 dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

34 18. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan
35 hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

36 19. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah
37 terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya
38 sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap
39 belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses
40 administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan
41 proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap
42 tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut

1 telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah
2 atas nama pemilik sebelumnya.

3 **Pengukuran Aset Tetap**

4 **20. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap**
5 **dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap**
6 **didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.**

7 21. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran
8 dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan
9 suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan
10 atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk
11 perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses
12 konstruksi.

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

17 **Penilaian Awal Aset Tetap**

18 **23. Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu**
19 **aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan**
20 **biaya perolehan.**

21 **24. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah**
22 **sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.**

23 25. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi.
24 Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang
25 (developer) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun
26 tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh
27 tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai
28 contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan
29 penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai
30 tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus
31 dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

32 26. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk
33 kondisi pada paragraf 24 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan
34 tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti pada paragraf 23. Penilaian kembali yang
35 dimaksud pada paragraf 59 dan paragraf yang berhubungan lainnya hanya diterapkan pada
36 penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.

37 **27. Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan**
38 **aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun.**
39 **Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap**
40 **baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya**
41 **perolehan tidak ada.**

1 **Komponen Biaya**

2 28. **Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau**
3 **konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara**
4 **langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut**
5 **dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.**

6 29. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 7 (a) biaya persiapan tempat;
- 8 (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling*
9 *cost*);
- 10 (c) biaya pemasangan (*installation cost*);
- 11 (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
- 12 (e) biaya konstruksi.

13 30. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup
14 harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka
15 memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang
16 dikeluarkan maupun yang masih harus dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai
17 tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika
18 bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

19 31. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang
20 telah dan yang masih harus dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut
21 sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan,
22 biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan
23 sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

24 32. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang
25 dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan
26 sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi,
27 termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

28 33. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang
29 dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan
30 jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan
31 biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

32 34. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang
33 dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai
34 siap pakai.

35 35. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen
36 biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada
37 biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Demikian pula biaya
38 permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu
39 aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.

40 36. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan
41 menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.

42 37. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

1 **Konstruksi Dalam Pengerjaan**

2 **38. Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan atau melewati**
3 **satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut**
4 **digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan**
5 **aset tersebut selesai dan siap dipakai.**

6 39. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 08 mengenai Konstruksi
7 Dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset dalam pengerjaan,
8 termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset tetap baik yang dikerjakan
9 secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh kontraktor. Apabila tidak disebutkan lain
10 dalam PSAP ini maka berlaku prinsip dan rincian yang ada pada PSAP 08.

11 40. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau dibangun dan telah
12 siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke salah satu akun yang sesuai dalam pos aset
13 tetap.

14 **Perolehan Secara Gabungan**

15 **41. Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara**
16 **gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut**
17 **berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.**

18 **Pertukaran Aset (Exchanges of Assets)**

19 **42. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran**
20 **sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu**
21 **diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai**
22 **tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara**
23 **kas dan kewajiban lain yang ditransfer/diserahkan.**

24 **43. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang**
25 **serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa.**
26 **Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang**
27 **serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui**
28 **dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat**
29 **(carrying amount) atas aset yang dilepas.**

30 44. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya
31 suatu pengurangan (impairment) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset
32 yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (written down) dan nilai setelah diturun-nilai-
33 bukukan (written down) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari
34 pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan
35 khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas
36 atau kewajiban lainnya, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak
37 mempunyai nilai yang sama.

38 **Aset Donasi**

39 **45. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar**
40 **nilai wajar pada saat perolehan.**

41 46. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu
42 aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan

1 yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun.
2 Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan
3 kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

4 47. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut
5 dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai contoh, satu
6 perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan persyaratan
7 kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut
8 harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.

9 48. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka
10 perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

11 **Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*)**

12 49. ***Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang***
13 ***masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa***
14 ***yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar***
15 ***kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.***

16 50. Kapitalisasi biaya dimaksud pada paragraf 49 harus ditetapkan dalam kebijakan
17 akuntansi suatu entitas berupa kriteria seperti pada paragraf 49 dan/atau suatu batasan
18 jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan
19 apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

20 51. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam jumlah dan
21 penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization*
22 *thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-masing
23 entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan mempertimbangkan kondisi
24 keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk maka batasan jumlah biaya kapitalisasi
25 (*capitalization thresholds*) harus diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam
26 Catatan atas Laporan Keuangan.

27 **Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) terhadap Pengakuan** 28 **Awal**

29 52. ***Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut***
30 ***dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan***
31 ***penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-***
32 ***masing akun aset tetap dan akun ekuitas.***

33 **Penyusutan**

34 53. ***Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang***
35 ***dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang***
36 ***bersangkutan.***

37 54. ***Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang***
38 ***nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan***
39 ***operasional.***

40 55. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis
41 sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat

1 menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (service potential) yang akan
2 mengalir ke pemerintah.

3 56. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik
4 dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang
5 dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

6 57. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

7 (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau

8 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)

9 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

10 58. **Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap**
11 **disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

12 **Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluation)**

13 59. **Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak**
14 **diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset**
15 **berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan**
16 **ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara**
17 **nasional.**

18 60. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan
19 dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan
20 tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan
21 nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.

22 **Akuntansi Tanah**

23 61. **Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah tidak diperlakukan**
24 **secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan seperti yang diatur pada**
25 **pernyataan tentang akuntansi aset tetap.**

26 62. Tidak seperti institusi nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode
27 tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai,
28 hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan
29 perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah,
30 pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut.
31 Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip
32 yang ada pada Pernyataan ini.

33 63. **Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan**
34 **apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku**
35 **di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada mengindikasikan adanya**
36 **penguasaan yang bersifat permanen.**

37 64. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri,
38 misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus
39 memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang
40 berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk
41 menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara.
42 Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan

1 hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas
2 waktu.

3 **Aset Bersejarah (*Heritage Assets*)**

4 65. ***Pernyataan ini tidak Catatan atas Laporan Keuangan.***

5 66. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan
6 kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah
7 bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti
8 candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini sering dianggap
9 sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:

- 10 (a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh
11 dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- 12 (b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat
13 pelepasannya untuk dijual;
- 14 (c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan
15 walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
- 16 (d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat
17 mencapai ratusan tahun.

18 67. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak
19 terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan.

20 68. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama
21 bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi,
22 warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan
23 kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah
24 sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

25 69. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi
26 yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan
27 tanpa nilai.

28 70. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan
29 dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Beban
30 tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah
31 tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.

32 71. ***Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya***
33 ***kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah***
34 ***digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan***
35 ***prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.***

36 72. Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada karakteristik
37 sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan (*ruins*).

38 **Aset Infrastruktur (*Infrastructure Assets*)**

39 73. Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun tidak
40 ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik sebagai
41 berikut:

- 1 (a) Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
- 2 (b) Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
- 3 (c) Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
- 4 (d) Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

5 **74. Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh pemerintah,**
6 **aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset pemerintah. Aset**
7 **infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan**
8 **prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.**

9 75. Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem
10 pembuangan, dan jaringan komunikasi.

11 **Aset Militer (*Military Assets*)**

12 76. **Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi definisi aset**
13 **tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada**
14 **Pernyataan ini.**

15 **Penghentian dan Pelepasan (*Retirement and Disposal*)**

16 77. **Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset**
17 **secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa**
18 **yang akan datang.**

19 78. **Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi**
20 **dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

21 79. **Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak**
22 **memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai**
23 **dengan nilai tercatatnya.**

24 **PENGUNGKAPAN**

25 80. **Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset**
26 **tetap sebagai berikut:**

- 27 (a) **Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying**
28 **amount);**
 - 29 (b) **Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:**
 - 30 **i. Penambahan;**
 - 31 **ii. Pelepasan;**
 - 32 **iii. Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;**
 - 33 **iv. Mutasi aset tetap lainnya.**
 - 34 (c) **Informasi penyusutan, meliputi:**
 - 35 **i. Nilai penyusutan;**
 - 36 **ii. Metode penyusutan yang digunakan;**
 - 37 **iii. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;**
 - 38 **iv. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;**
- 39

- 1 81. *Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:*
2 (a) *Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;*
3 (b) *Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;*
4 (c) *Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan*
5 (d) *Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.*

6 82. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-hal berikut
7 harus diungkapkan:

- 8 (a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
9 (b) Tanggal efektif penilaian kembali;
10 (c) Jika ada, nama penilai independen;
11 (d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
12 (e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

13 83. *Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi*
14 *dan lokasi aset dimaksud.*

15 **TANGGAL EFEKTIF**

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

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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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
Biaya konstruksi	19 - 33
Pengungkapan	34 - 36
Tanggal efektif.	37 - 38

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l Pernyataan No. 08**

3 **Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan**

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

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah mengatur
10 perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan.

11 2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:

12 (a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam
13 Pengerjaan;

14 (b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;

15 (c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

16 **Ruang Lingkup**

17 3. *Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap*
18 *untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat*
19 *dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan*
20 *secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib menerapkan standar ini.*

21 4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka
22 panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas
23 tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

24 5. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah
25 biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut
26 selesai dikerjakan.

27 **Definisi**

28 6. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar*
29 *dengan pengertian:*

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

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

39 ***Konstruksi dalam pengerjaan** adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses*
40 *pembangunan.*

1 **Kontrak konstruksi** adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi
2 suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling
3 tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan
4 utama.

5 **Kontraktor** adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset
6 atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan
7 spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.

8 **Uang muka kerja** adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan
9 dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.

10 **Klaim** adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai
11 penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.

12 **Pemberi kerja** adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak
13 ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.

14 **Retensi** adalah jumlah termin (progress billing) yang belum dibayar hingga
15 pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah
16 tersebut.

17 **Termin (progress billing)** adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan
18 dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh
19 pemberi kerja.

20 **Konstruksi Dalam Pengerjaan**

21 7. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung
22 dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses
23 perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan
24 belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu
25 periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu
26 periode akuntansi.

27 8. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau
28 melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

29 **Kontrak Konstruksi**

30 9. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang
31 berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi,
32 fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan
33 irigasi.

34 10. Kontrak konstruksi dapat meliputi:

- 35 (a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan
36 konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- 37 (b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- 38 (c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan
39 konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
- 40 (d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

1 **Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi**

2 11. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap
3 kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan
4 pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi
5 secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar
6 mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.

7 12. ***Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari***
8 ***setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila***
9 ***semua syarat di bawah ini terpenuhi:***

- 10 (a) ***Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;***
11 (b) ***Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi***
12 ***kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan***
13 ***masing-masing aset tersebut;***
14 (c) ***Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.***

15 13. ***Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset***
16 ***tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset***
17 ***tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan***
18 ***diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:***

- 19 (a) ***aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi,***
20 ***atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau***
21 (b) ***harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak***
22 ***semula.***

23 **Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan**

24 14. ***Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan***
25 ***jika:***

- 26 (a) ***besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan***
27 ***dengan aset tersebut akan diperoleh;***
28 (b) ***biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan***
29 (c) ***aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.***

30 15. ***Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang***
31 ***dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh***
32 ***masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset***
33 ***tetap.***

34 16. ***Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang***
35 ***bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:***

- 36 (a) ***Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan***
37 (b) ***Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;***

38 17. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang
39 bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan
40 jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan
41 siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

1 **Pengukuran**

2 18. *Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.*

3 **Biaya Konstruksi**

4 19. *Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:*

- 5 (a) *biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;*
6 (b) *biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat*
7 *dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan*
8 (c) *biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang*
9 *bersangkutan.*

10 20. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi
11 antara lain meliputi:

- 12 (a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
13 (b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
14 (c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi
15 pelaksanaan konstruksi;
16 (d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
17 (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan
18 konstruksi.

19 21. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan
20 dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- 21 (a) Asuransi;
22 (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan
23 konstruksi tertentu;
24 (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang
25 bersangkutan seperti biaya inspeksi.

26 Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan
27 rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik
28 yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas
29 dasar proporsi biaya langsung.

30 22. *Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi*
31 *meliputi:*

- 32 (a) *Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat*
33 *penyelesaian pekerjaan;*
34 (b) *Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan*
35 *pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;*
36 (c) *Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan*
37 *pelaksanaan kontrak konstruksi.*

38 23. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

39 24. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap
40 (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.

1 Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam
2 Pengerjaan.

3 25. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh
4 pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan
5 penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

6 26. ***Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul
7 selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang
8 biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.***

9 27. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul
10 sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

11 28. ***Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah
12 biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang
13 bersangkutan.***

14 29. ***Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang
15 diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan
16 dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas
17 total pengeluaran biaya konstruksi.***

18 30. ***Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak
19 disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka biaya pinjaman yang
20 dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi
21 dikapitalisasi.***

22 31. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena
23 beberapa hal seperti kondisi force majeure atau adanya campur tangan dari pemberi kerja
24 atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan
25 adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman
26 selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara
27 karena kondisi force majeure, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya
28 bunga pada periode yang bersangkutan.

29 32. ***Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang
30 penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang
31 sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya
32 dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.***

33 33. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-
34 masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12. Jika jenis-jenis
35 pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang
36 dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan
37 yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi
38 biaya pinjaman.

39 **Pengungkapan**

40 34. ***Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi
41 Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:***

42 (a) ***Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan
43 jangka waktu penyelesaiannya;***

- 1 (b) **Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.**
- 2 (c) **Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;**
- 3 (d) **Uang muka kerja yang diberikan;**
- 4 (e) **Retensi.**

5 35. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi, misalnya
6 termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa
7 pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

8 36. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana
9 dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal
10 tertentu.

11 **Tanggal Efektif**

12 37. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif***
13 ***untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
14 ***Tahun Anggaran 2010.***

15 38. ***Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas***
16 ***pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4***
17 ***(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.***

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 - 34
Utang kepada pihak ketiga	35 - 37
Utang transfer	38 - 39
Utang bunga	40 - 41
Utang perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	42 - 43
Bagian lancar utang jangka panjang	44 - 45
Kewajiban lancar lainnya	46
Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan dan yang diperjualbelikan.	47 - 54
Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan.	48 - 50
Utang pemerintah yang diperjualbelikan.	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 Akrua**
2 **l Pernyataan No. 09**

3 **Akuntansi Kewajiban**

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

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban
10 meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang
11 dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

12 **Ruang Lingkup**

13 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang*
14 *menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan*
15 *akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan*
16 *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 Utang*
20 *Luar Negeri.*

21 (b) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.*

22 (c) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.*

23 (d) *Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.*

24 *Huruf (b), (c), dan (d) di atas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam*
25 *pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.*

26 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

27 (a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.

28 (b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.

29 (c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi
30 pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3(b).

31 Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.

32 **Definisi**

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

35 ***Amortisasi utang** adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur*
36 *utang pemerintah.*

37 ***Aset tertentu yang memenuhi syarat (Qualifying Asset), selanjutnya disebut Aset***
38 ***Tertentu** adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk*
39 *dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.*

40 ***Biaya Pinjaman** adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh*
41 *pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.*

- 1 **Debitur** adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.
- 2 **Diskonto** adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present value)
3 dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) dari suatu utang karena tingkat
4 bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.
- 5 **Entitas pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas
6 akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-
7 undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan
8 keuangan.
- 9 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya
10 mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- 11 **Kreditur** adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.
- 12 **Kewajiban diestimasi** adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.
- 13 **Kewajiban kontinjensi** adalah:
- 14 (a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya
15 menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih
16 pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas;
17 atau
- 18 (b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:
- 19 i. tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) bahwa suatu entitas
20 mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi untuk
21 menyelesaikan kewajibannya; atau
- 22 ii. jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.
- 23 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.
- 24 **Metode garis lurus** adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah
25 yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.
- 26 **Nilai nominal** adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi
27 berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah.
- 28 **Nilai tercatat (carrying amount) kewajiban** adalah nilai buku kewajiban yang dihitung
29 dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau premium yang
30 belum diamortisasi.
- 31 **Obligasi Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua
32 belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga secara diskonto.
- 33 **Perhitungan Pihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK**, merupakan utang pemerintah
34 kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai pemotong pajak
35 atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai
36 (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.
- 37 **Premium** adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (present value)
38 dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat bunga nominal
39 lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.
- 40 **Restrukturisasi Utang** adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk
41 memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan jumlah
42 utang.
- 43 **Sekuritas utang pemerintah** adalah surat berharga berupa surat pengakuan utang
44 oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai jatuh tempo atau
45 nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat Utang Negara (SUN).

1 **Surat Perbendaharaan Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu**
2 **sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga secara diskonto.**

3 **Surat Utang Negara adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan utang**
4 **dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran pokok utang**
5 **dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan masa berlakunya.**

6 **Tunggakan adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas**
7 **membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.**

8 **Umum**

9 6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban
10 sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya
11 ekonomi di masa yang akan datang.

12 7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau
13 tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban
14 muncul antara lain karena penggunaan sumber pendanaan pinjaman dari masyarakat,
15 lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional. Kewajiban
16 pemerintah dapat juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada
17 pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi,
18 ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas
19 lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

20 8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari
21 kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

22 **Klasifikasi Kewajiban**

23 9. **Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang**
24 **mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal**
25 **pelaporan.**

26 10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk
27 menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal
28 penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat
29 untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka
30 panjang.

31 11. **Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika**
32 **diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.**
33 **Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.**

34 12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti
35 aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada
36 pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan
37 berikutnya.

38 13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam
39 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan, misalnya bunga pinjaman, utang
40 jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar
41 utang jangka panjang.

1 14. **Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka**
2 **panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam**
3 **waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:**

- 4 (a) **jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan**
5 (b) **entitas bermaksud untuk mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut atas**
6 **dasar jangka panjang; dan**
7 (c) **maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali**
8 **(refinancing), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang**
9 **diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.**

10 15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai
11 dengan paragraf di atas, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini,
12 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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

24 17. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*)
25 yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable*
26 *on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam
27 dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban
28 jangka panjang hanya jika:

- 29 (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
30 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
31 (b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12
32 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

33 **Pengakuan Kewajiban**

34 18. **Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya**
35 **ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat**
36 **pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian**
37 **yang dapat diukur dengan andal.**

38 19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi) sangat penting
39 dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya suatu konsekuensi
40 keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin dapat berupa suatu kejadian
41 internal dalam suatu entitas seperti perubahan bahan baku menjadi suatu produk, ataupun
42 dapat berupa kejadian eksternal yang melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan
43 lingkungannya seperti transaksi dengan entitas lain, bencana alam, pencurian, perusakan,
44 kerusakan karena ketidaksengajaan.

1 20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai nilai. Transaksi
2 mungkin berupa transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Perbedaan antara
3 transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran sangat penting untuk menentukan saat
4 pengakuan kewajiban.

5 21. ***Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah atau***
6 ***dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban***
7 ***timbul.***

8 22. Kewajiban dapat timbul dari:

- 9 (a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
10 (b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku
11 dan kebijakan yang diterapkan, yang belum dibayar lunas sampai dengan saat tanggal
12 pelaporan;
13 (c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
14 (d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

15 23. ***Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak***
16 ***dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya.***
17 ***Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan***
18 ***sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak***
19 ***menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber***
20 ***daya lain di masa depan.***

21 24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat pegawai pemerintah
22 memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi yang diperolehnya yang terdiri
23 dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu transaksi pertukaran timbul karena kedua
24 belah pihak (pemberi kerja dan penerima kerja) menerima dan mengorbankan suatu nilai.
25 Kewajiban kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan
26 biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

27 25. ***Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu***
28 ***transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai***
29 ***sebagai gantinya. Dalam hal ini, hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji.***
30 ***Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang***
31 ***yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.***

32 26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas
33 pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika pemerintah pusat
34 membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan hibah atau mengalokasikan
35 dananya ke pemerintah daerah, persyaratan pembayaran ditentukan oleh peraturan dan
36 hukum yang ada dan bukan melalui transaksi dengan pertukaran.

37 27. ***Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah kejadian yang tidak***
38 ***didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah dan***
39 ***lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah. Secara***
40 ***umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan***
41 ***dengan Pemerintah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari***
42 ***transaksi dengan pertukaran.***

43 28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada
44 kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban, sepanjang hukum
45 yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar

1 kerusakan, dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh
2 kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan
3 pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.

4 **29. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian yang tidak**
5 **didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi**
6 **keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan untuk merespon**
7 **kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan**
8 **kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan bertanggung jawab**
9 **terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang**
10 **ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan**
11 **oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung**
12 **jawab pemerintah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi**
13 **kewajiban sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab**
14 **keuangan pemerintah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian**
15 **tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.**

16 30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban dan biaya untuk
17 kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria berikut: (1) Badan
18 Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya yang akan digunakan, (2)
19 transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat kontraktor melakukan perbaikan) atau
20 jumlah transaksi tanpa pertukaran belum dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya
21 pembayaran langsung ke korban bencana).

22 31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari kejadian yang diakui
23 pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kota-kota Indonesia dan DPR
24 mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi bencana tersebut. Kejadian ini
25 merupakan konsekuensi keuangan dari pemerintah karena memutuskan untuk
26 menyediakan bantuan bencana bagi kota-kota tersebut. Transaksi yang berhubungan
27 dengan hal tersebut, meliputi sumbangan pemerintah ke masing-masing individu dan
28 pekerjaan kontraktor yang dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi dengan
29 pertukaran atau tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah
30 terutang untuk barang dan jasa yang disediakan untuk pemerintah diakui saat barang
31 diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa pertukaran, suatu
32 kewajiban harus diakui sebesar jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal
33 pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke pemerintah untuk membayar
34 manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan sesuai persyaratan program yang ada
35 pada tanggal pelaporan pemerintah.

36 **Pengukuran Kewajiban**

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

40 33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah pada
41 saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang
42 pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan
43 penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain
44 perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban
45 tersebut.

1 34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari
2 masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-
3 masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

4 **Utang Kepada Pihak Ketiga (*Account Payable*)**

5 35. ***Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam***
6 ***perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas***
7 ***jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.***

8 36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi
9 yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus
10 berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan
11 pekerjaan.

12 37. ***Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit pemerintahan***
13 ***harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit nonpemerintahan.***

14 **Utang Transfer**

15 38. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan
16 pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.

17 39. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

18 **Utang Bunga (*Accrued Interest*)**

19 40. ***Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar biaya bunga***
20 ***yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang***
21 ***pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang pemerintah***
22 ***yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian***
23 ***dari kewajiban yang berkaitan.***

24 41. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk sekuritas
25 pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang Negara (SUN)
26 dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi, kota, dan kabupaten) dalam bentuk
27 dan substansi yang sama dengan SUN.

28 **Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)**

29 42. ***Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang***
30 ***belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar***
31 ***jumlah yang masih harus disetorkan.***

32 43. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus diserahkan
33 kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong. Pada akhir
34 periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum
35 disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada
36 laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

37 **Bagian Lancar Utang Jangka Panjang**

38 44. ***Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang***
39 ***jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas)***
40 ***bulan setelah tanggal pelaporan.***

1 45. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah jumlah
2 bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus dibayarkan dalam waktu 12
3 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

4 **Kewajiban Lancar Lainnya (*Other Current Liabilities*)**

5 46. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk
6 dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya
7 yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-
8 masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang
9 pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus
10 dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah
11 penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah
12 kepada pihak lain.

13 **Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan dan yang diperjualbelikan**

14 47. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut
15 yang dapat berbentuk:

16 (a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)

17 (b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)

18 **Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)**

19 48. ***Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (non-***
20 ***traded debt) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok***
21 ***utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan***
22 ***pada tanggal pelaporan.***

23 49. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah pinjaman
24 bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan international seperti IMF, World Bank, ADB
25 dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman
26 (*loan agreement*).

27 50. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat mengacu pada
28 skedul pembayaran (*payment schedule*) yang menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang
29 pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu
30 instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah
31 menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya
32 diestimasikan secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas
33 instrumen keuangan yang ada.

34 **Utang Pemerintah yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)**

35 51. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan
36 seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah pada suatu
37 waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan
38 penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, penilaian pada saat jatuh
39 tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya, dan penilaian pada periode
40 diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.

41 52. Utang pemerintah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas
42 utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai
43 nilai utang pada saat jatuh tempo.

1 53. ***Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari (original***
2 ***face value) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum***
3 ***diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari tanpa***
4 ***diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang dijual***
5 ***dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh***
6 ***tempo, sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan***
7 ***berkurang.***

8 54. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau
9 pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan
10 Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan
11 pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen
12 pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari,
13 maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang
14 ada.

15 55. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis lurus.

16 **Perubahan Valuta Asing**

17 56. ***Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan***
18 ***kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.***

19 57. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot*
20 *rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering
21 digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan
22 digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi
23 secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.

24 58. ***Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang asing***
25 ***dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank***
26 ***sentral pada tanggal neraca.***

27 59. ***Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara***
28 ***tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan***
29 ***ekuitas periode berjalan.***

30 60. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang asing
31 akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan ekuitas
32 pada entitas pelaporan.

33 61. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam
34 periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut.
35 Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode
36 akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi
37 dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

38 **Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo**

39 62. ***Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo***
40 ***karena adanya fitur untuk ditarik (call feature) oleh penerbit dari sekuritas tersebut***
41 ***atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan***
42 ***pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya***
43 ***harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas***
44 ***Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.***

1 63. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying*
2 *value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian
3 utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan aset yang
4 berhubungan.

5 64. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying*
6 *value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan
7 yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan
8 Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

9 **Tunggakan**

10 65. ***Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan dalam bentuk***
11 ***Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai***
12 ***bagian pengungkapan kewajiban.***

13 66. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun
14 pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal.
15 Beberapa jenis utang pemerintah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada
16 satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran
17 kepada kreditur.

18 67. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah
19 utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun informasi
20 tunggakan pemerintah menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca
21 laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas.

22 68. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan di dalam
23 Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

24 **Restrukturisasi Utang**

25 69. ***Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur***
26 ***harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi***
27 ***dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi***
28 ***kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang***
29 ***ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan***
30 ***pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos***
31 ***kewajiban yang terkait.***

32 70. Restrukturisasi dapat berupa:

- 33 (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang
34 baru; atau
- 35 (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan
36 dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
- 37 i. Perubahan jadwal pembayaran,
- 38 ii. Penambahan masa tenggang, atau
- 39 iii. Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo
40 dan/atau tertunggak.

41 71. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif
42 konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat
43 restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah

1 sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa
2 depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen)
3 dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat
4 menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai
5 dengan jatuh tempo.

6 72. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus
7 disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

8 **73. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam**
9 **persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok**
10 **utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat**
11 **utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan**
12 **sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus**
13 **diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan**
14 **dari pos kewajiban yang berkaitan.**

15 **74. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari**
16 **restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak**
17 **dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi**
18 **nilai tercatat utang.**

19 75. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan
20 kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin
21 dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat
22 tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti
23 prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan
24 ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus
25 diestimasi.

26 **Penghapusan Utang**

27 76. Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh kreditur kepada debitur,
28 baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal
29 diantara keduanya.

30 77. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui
31 penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.

32 **78. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai**
33 **tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada paragraf 73 berlaku.**

34 **79. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai**
35 **tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur harus**
36 **melakukan penilaian kembali atas aset nonkas ke nilai wajarnya dan kemudian**
37 **menerapkan paragraf 73, serta mengungkapkan pada Catatan atas Laporan**
38 **Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.**

39 80. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah
40 perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan
41 selisih lebih antara:

42 (a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah
43 dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan
44 yang belum diamortisasi), dengan

1 (b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

2 81. Penilaian kembali aset pada paragraf 80 akan menghasilkan perbedaan antara
3 nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian utang.
4 Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

5 **Biaya-biaya yang Berhubungan dengan Utang Pemerintah**

6 82. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah biaya bunga
7 dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya
8 dimaksud meliputi:

9 (a) Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek
10 maupun jangka panjang;

11 (b) *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;

12 (c) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,

13 (d) Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya
14 konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.

15 (e) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut
16 diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

17 83. ***Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan***
18 ***perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset) harus dikapitalisasi***
19 ***sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.***

20 84. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset
21 tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut.
22 Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset
23 tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada
24 paragraf 86.

25 85. Dalam keadaan tertentu, sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan
26 langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk
27 menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak
28 terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek
29 pemerintah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis
30 sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk
31 menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga
32 diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal
33 tersebut.

34 86. ***Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan***
35 ***untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu***
36 ***harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (weighted average) atas akumulasi***
37 ***biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.***

38 **Penyajian Dan Pengungkapan**

39 87. ***Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar***
40 ***skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.***

41 88. ***Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus***
42 ***disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:***

- 1 (a) **Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan**
2 **berdasarkan pemberi pinjaman;**
- 3 (b) **Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas**
4 **utang pemerintah dan jatuh temponya;**
- 5 (c) **Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang**
6 **berlaku;**
- 7 (d) **Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;**
- 8 (e) **Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:**
- 9 **i. Pengurangan pinjaman;**
- 10 **ii. Modifikasi persyaratan utang;**
- 11 **iii. Pengurangan tingkat bunga pinjaman;**
- 12 **iv. Pengunduran jatuh tempo pinjaman;**
- 13 **v. Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan**
- 14 **vi. Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.**
- 15 (f) **Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang**
16 **berdasarkan kreditur.**
- 17 (g) **Biaya pinjaman:**
- 18 **i. Perlakuan biaya pinjaman;**
- 19 **ii. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan;**
20 **dan**
- 21 **iii. Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.**

22 **Tanggal Efektif**

23 **89. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif**
24 **untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai**
25 **Tahun Anggaran 2010.**

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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 10

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 - 24
Pemilihan dan penerapan 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
Lampiran:	
Dasar kesimpulan.	01 - 10
Panduan Implementasi.	01 - 10

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l Pernyataan No. 10**

3 **Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan,**
4 **Perubahan Estimasi Akuntansi, Dan Operasi Yang Dihentikan**

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

8 **Pendahuluan**

9 **Tujuan**

10 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk menentukan kriteria dalam
11 pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, bersama dengan perlakuan akuntansi dan
12 pengungkapan atas perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi
13 kesalahan serta operasi yang dihentikan.

14 2. Pernyataan standar ini ditujukan untuk meningkatkan relevansi dan keandalan
15 laporan keuangan entitas, dan keterbandingan laporan keuangan tersebut antar waktu dan
16 dengan laporan keuangan entitas lain.

17 **Ruang Lingkup**

18 3. *Standar ini diterapkan dalam rangka memilih dan menerapkan kebijakan*
19 *akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi*
20 *kesalahan periode sebelumnya dan operasi yang dihentikan.*

21 **Definisi**

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

24 ***Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-*
25 *aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih suatu entitas pelaporan dalam*
26 *penyusunan dan penyajian laporan keuangan.*

27 ***Perubahan kebijakan akuntansi** adalah perubahan pilihan dari berbagai kebijakan*
28 *akuntansi yang tersedia dalam SAP umumnya dan PSAP khususnya menjadi sebuah*
29 *kebijakan akuntansi yang lain dibanding kebijakan akuntansi periode lalu bagi*
30 *entitas.*

31 ***Tidak praktis**, Penerapan suatu pengaturan menjadi tidak praktis ketika entitas tidak*
32 *dapat menerapkannya setelah seluruh usaha yang rasional dilaksanakan. Untuk*
33 *suatu periode sebelumnya, tidak praktis untuk menerapkan perubahan kebijakan*
34 *akuntansi dan mengoreksi kesalahan secara retrospektif, jika:*

35 (a) *Dampak penerapan retrospektif tidak dapat ditentukan;*

36 (b) *Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan oleh*
37 *pemerintah pada periode tersebut; atau*

38 (c) *Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas suatu*
39 *jumlah dan tidak mungkin untuk membedakan secara obyektif informasi*
40 *mengenai estimasi yang:*

41 *i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat jumlah*
42 *tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan*

1 *ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi*
2 *untuk terbit.*

3 **Kesalahan periode sebelumnya adalah pencatatan atau penyajian yang tidak sesuai**
4 **dengan seharusnya dan dikoreksi dalam laporan keuangan tahun berjalan yang**
5 **timbul dari kegagalan untuk menggunakan atau kesalahan penggunaan informasi**
6 **andal yang:**

7 (a) *Tersedia pada saat laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk terbit;*
8 *dan*

9 (b) *Secara rasional dapat diperoleh dan digunakan dalam penyusunan dan*
10 *penyajian laporan keuangan tersebut.*

11 ***Kesalahan tersebut termasuk dampak kesalahan perhitungan matematis, kesalahan***
12 ***penerapan kebijakan akuntansi, kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta serta***
13 ***kecurangan.***

14 **Koreksi adalah tindakan pembetulan laporan keuangan agar akun/pos yang tersaji**
15 **dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.**

16 **Operasi yang dihentikan adalah penghentian sebagian atau seluruh tugas dan fungsi**
17 **suatu entitas tertentu yang dapat mengakibatkan beralihnya aset, dan kewajiban,**
18 **serta berhentinya operasi.**

19 **Estimasi akuntansi adalah perkiraan elemen laporan keuangan, item atau akun**
20 **karena tidak adanya pengukuran yang tepat dan mempunyai dampak terhadap**
21 **laporan keuangan.**

22 **Perubahan estimasi akuntansi adalah revisi estimasi karena terdapat informasi baru,**
23 **tambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.**

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

26 **Retrospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang berdampak pada**
27 **laporan keuangan pada periode sebelumnya.**

28 **Prospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang hanya berdampak pada**
29 **periode berjalan dan periode selanjutnya.**

30 **Materialitas**

31 5. Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos laporan
32 keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat mempengaruhi
33 pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan. Materialitas tergantung
34 pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat
35 tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan
36 keuangan atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

37 **Kebijakan Akuntansi**

38 **Pemilihan dan Penerapan kebijakan akuntansi**

39 6. ***Ketika suatu PSAP secara spesifik mengatur suatu transaksi, peristiwa***
40 ***atau kondisi tertentu, maka kebijakan akuntansi yang diterapkan menggunakan***
41 ***PSAP dimaksud.***

42 7. Standar Akuntansi Pemerintahan menentukan kebijakan akuntansi untuk
43 menghasilkan laporan keuangan yang berisi informasi relevan dan andal atas transaksi,

1 peristiwa dan kondisi lain. Kebijakan akuntansi tersebut tidak perlu diterapkan ketika
2 dampak penerapannya tidak material. Akan tetapi, adalah tidak tepat untuk membuat, atau
3 membiarkan ketidaktepatan, penyimpangan dari SAP untuk mencapai suatu penyajian
4 tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas.

5 **8. Dalam hal tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi,**
6 **peristiwa atau kondisi tertentu, entitas menggunakan pertimbangan dalam**
7 **mengembangkan dan menerapkan suatu kebijakan akuntansi, dengan mengacu**
8 **pada sumber-sumber berikut ini, dengan hierarki:**

9 (a) **Ketentuan dalam PSAP yang mengatur hal serupa dan berhubungan dengan**
10 **kondisi, situasi atau transaksi terkait;**

11 (b) **Definisi, kriteria pengakuan dan pengukuran untuk aset, kewajiban, pendapatan-**
12 **LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, arus kas dan perubahan**
13 **ekuitas yang dijelaskan dalam Kerangka Konseptual.**

14 **9. Dalam melakukan penilaian sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 8,**
15 **entitas juga dapat mempertimbangkan (a) pernyataan standar terkini yang**
16 **diterbitkan oleh penyusun standar dan (b) praktik akuntansi yang sehat dan**
17 **berterima umum baik di sektor pemerintah maupun sektor swasta, tetapi hanya**
18 **sebatas yang tidak bertentangan dengan sumber-sumber sebagaimana dinyatakan**
19 **dalam paragraf 8. Contoh pernyataan standar terkini diantaranya adalah pernyataan**
20 **yang diterbitkan oleh International Public Sector Accounting Standards Board**
21 **(IPSASB).**

22 **Konsistensi Kebijakan Akuntansi**

23 **10. Entitas memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi secara konsisten untuk**
24 **transaksi, peristiwa lainnya, dan kondisi yang sejenis, kecuali suatu PSAP secara spesifik**
25 **mengizinkan pengelompokan pos-pos dengan kebijakan akuntansi yang berbeda merupakan**
26 **hal yang tepat. Jika suatu PSAP mengizinkan pengelompokan tersebut, maka suatu kebijakan**
27 **akuntansi yang tepat harus dipilih dan diterapkan secara konsisten untuk setiap kelompok**
28 **tersebut.**

29 **Perubahan Kebijakan Akuntansi**

30 **11. Suatu entitas mengubah kebijakan akuntansi hanya apabila:**

31 (a) **Disyaratkan oleh suatu PSAP, atau**

32 (b) **Perubahan kebijakan akuntansi tersebut akan menghasilkan informasi yang lebih andal**
33 **dan relevan terkait dengan pengaruh transaksi, peristiwa serta kondisi lain dalam**
34 **penyajian laporan keuangan entitas.**

35 **12. Pengguna laporan keuangan diharapkan mampu membandingkan laporan keuangan**
36 **suatu entitas antarperiode untuk mengidentifikasi perubahan posisi keuangan, kinerja dan arus**
37 **kasnya. Selanjutnya, kebijakan akuntansi yang sama diterapkan untuk setiap periode dan dari satu**
38 **periode ke periode berikutnya, kecuali perubahan dalam kebijakan akuntansi tersebut memenuhi**
39 **kriteria sebagaimana paragraf 11.**

40 **13. Suatu perubahan dari satu basis akuntansi ke basis akuntansi lainnya termasuk**
41 **dalam perubahan kebijakan akuntansi.**

42 **14. Suatu perubahan dalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran suatu**
43 **transaksi, peristiwa, atau kondisi dalam satu basis akuntansi dianggap sebagai perubahan**
44 **kebijakan akuntansi.**

45 **15. Tidak termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi:**

- 1 (a) *Penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang*
2 *berbeda secara substansi dari penerapan sebelumnya; dan*
- 3 (b) *Penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain*
4 *yang tidak terjadi sebelumnya.*

5 Penerapan Perubahan Kebijakan Akuntansi

6 16. *Bergantung pada paragraf 20:*

- 7 (a) *Entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat penerapan awal suatu PSAP*
8 *sebagaimana yang diatur dalam ketentuan transisi dalam PSAP tersebut, jika ada, dan*
- 9 (b) *Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan awal suatu PSAP yang*
10 *tidak mengatur ketentuan transisi untuk perubahan tersebut atau perubahan kebijakan*
11 *akuntansi secara sukarela, maka entitas menerapkan perubahan tersebut secara*
12 *retrospektif.*

13 17. *Ketika perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif sesuai*
14 *paragraph (16), maka entitas menyesuaikan saldo awal ekuitas dan setiap komponen yang*
15 *terpengaruh untuk periode penyajian tahun berjalan seolah-olah kebijakan akuntansi baru*
16 *tersebut sudah diterapkan sebelumnya.*

17 18. *Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi, penerapan retrospektif*
18 *disyaratkan tanpa melakukan penyajian kembali laporan keuangan yang telah diotorisasi*
19 *untuk terbit.*

20 19. *Dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi yang*
21 *berpengaruh pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Neraca, dan/atau*
22 *Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

23 20. *Apabila entitas tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan kebijakan*
24 *tersebut untuk seluruh periode sebelumnya, entitas dapat menentukan dampak kumulatif*
25 *mulai periode yang paling memungkinkan dalam menerapkan kebijakan baru.*

26 21. *Dalam hal penerapan retrospektif tidak praktis dilakukan, maka entitas dapat*
27 *menerapkan secara prospektif atas dampak perubahan kebijakan akuntansi sejak tanggal*
28 *praktis paling awal.*

29 22. *Penerapan retrospektif tidak praktis jika dampak kumulatif atas penerapan perubahan*
30 *kebijakan tidak dapat ditentukan secara obyektif untuk seluruh periode sebelumnya atau*
31 *membutuhkan biaya dan tenaga yang besar.*

32 23. *Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi, entitas tidak*
33 *menyajikan kembali laporan keuangan periode terakhir dengan kebijakan akuntansi atau basis*
34 *akuntansi yang baru. Laporan keuangan periode sebelumnya disandingkan dengan laporan periode*
35 *berjalan dengan kebijakan akuntansi atau basis standar akuntansi masing-masing.*

36 Pengungkapan

37 24. *Bila entitas melakukan perubahan kebijakan akuntansi, entitas mengungkapkan:*

- 38 (a) *sifat perubahan kebijakan akuntansi;*
- 39 (b) *alasan penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang lebih andal dan*
40 *relevan;*
- 41 (c) *nilai penyesuaian untuk setiap item laporan keuangan yang terdampak perubahan*
42 *kebijakan akuntansi untuk periode berjalan dan setiap periode sebelumnya yang*
43 *disajikan, sepanjang memungkinkan;*
- 44 (d) *laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan yang sama;*
45 *dan*

- 1 (e) ***dalam hal perubahan kebijakan akuntansi disebabkan adanya penerapan pernyataan***
2 ***standar akuntansi pemerintahan yang baru, maka pengungkapan ditambahkan dengan***
3 ***judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan standar tersebut.***

4 **Kesalahan**

5 25. Kesalahan mungkin timbul dalam pengakuan, pengukuran atau pengungkapan unsur-
6 unsur laporan keuangan yang disebabkan antara lain karena:

- 7 a) keterlambatan bukti transaksi;
8 b) kesalahan perhitungan matematis;
9 c) kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;
10 d) kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
11 e) kecurangan.

12 26. Laporan keuangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan apabila
13 terdapat kesalahan material, atau kesalahan tidak material yang disengaja untuk menyajikan nilai
14 tertentu dalam laporan keuangan.

15 27. ***Kesalahan yang ditemukan pada periode tahun berjalan dan kesalahan yang***
16 ***ditemukan setelah tanggal neraca, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit,***
17 ***dilakukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan.***

18 28. Setiap kesalahan harus dilakukan penyesuaian/dikoreksi segera setelah diketahui.

19 29. ***Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode-periode sebelumnya***
20 ***apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, koreksi dilakukan***
21 ***dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun lain yang terkait.***

22 30. Contoh kesalahan pencatatan perolehan aset selain kas antara lain adanya kemahalan
23 harga atas perolehan aset tetap, kekurangan volume pekerjaan yang diketahui setelah laporan
24 keuangan diotorisasi untuk terbit, kesalahan tersebut dilakukan pembetulan pada akun aset yang
25 bersangkutan dan ekuitas.

26 31. ***Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada***
27 ***periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi***
28 ***untuk terbit, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca***
29 ***terkait.***

30 32. ***Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LO dan beban yang terjadi pada periode-***
31 ***periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk***
32 ***terbit, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.***

33 33. ***Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang terjadi***
34 ***pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah***
35 ***diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca***
36 ***terkait.***

37 34. ***Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode***
38 ***sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit,***
39 ***dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan akun terkait.***

40 35. ***Koreksi atas kesalahan yang terjadi setelah laporan keuangan diotorisasi untuk***
41 ***terbit diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.***

42 36. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan
43 keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan auditor
44 eksternal atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan,
45 apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

1 **Pengembalian Kelebihan Penerimaan Pendapatan**

2 37. Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode sebelumnya
3 diakui sebagai pengurang realisasi pendapatan pada tahun berjalan.

4 38. Dalam suatu operasi normal pemerintah dapat terjadi pengembalian kelebihan
5 penerimaan pendapatan, baik pada tahun berjalan maupun pada saat laporan keuangan telah
6 diotorisasi terbit. Pengembalian penerimaan pendapatan setelah laporan keuangan diotorisasi
7 bukan merupakan kesalahan periode sebelumnya, sehingga pengembalian kelebihan penerimaan
8 pendapatan tersebut tidak diperlakukan sebagai koreksi kesalahan sebagaimana diatur dalam
9 paragraf 31 dan 32, namun sebagai pengurang realisasi pendapatan LRA maupun pendapatan LO
10 tahun berjalan.

11 **Perubahan Estimasi Akuntansi**

12 39. Tidak semua akun dalam laporan keuangan dapat diukur dengan tepat, sebagian pos
13 atau akun dilaporkan dengan dasar estimasi umur ekonomis, estimasi ketertagihan, dan estimasi
14 akuntansi yang lain. Estimasi mencakup pertimbangan berdasarkan informasi yang andal dan
15 mutakhir. Estimasi diperlukan antara lain dalam menentukan:

- 16 (a) Persediaan usang.
- 17 (b) Penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih.
- 18 (c) Masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan atau
19 potensi jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi.
- 20 (d) Pendapatan pajak;
- 21 (e) Kewajiban garansi.

22 40. Metode estimasi terpilih dan alasan pilihan diungkapkan pada Catatan atas Laporan
23 Keuangan.

24 41. Estimasi perlu direvisi jika terjadi perubahan terhadap pertimbangan yang menjadi dasar
25 estimasi dibuat atau terdapat informasi baru atau berdasarkan pengalaman yang relevan.
26 Berdasarkan karakteristiknya, perubahan estimasi tidak terkait dengan periode sebelumnya dan
27 bukan merupakan koreksi kesalahan.

28 42. Perubahan estimasi dan alasan perubahan harus diungkapkan pada Catatan atas
29 Laporan Keuangan.

30 **43. Perubahan dasar pengukuran merupakan perubahan kebijakan akuntansi dan**
31 **bukan merupakan perubahan estimasi akuntansi. Ketika perubahan kebijakan akuntansi**
32 **dengan perubahan estimasi akuntansi tidak dapat dibedakan secara andal, perubahan**
33 **diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.**

34 44. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang lebih andal, maka estimasi akuntansi perlu
35 disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan
36 entitas yang berubah.

37 **45. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan secara prospektif**
38 **pada laporan keuangan pada periode perubahan dan periode selanjutnya yang**
39 **terpengaruh.**

40 **46. Sepanjang perubahan estimasi akuntansi mengakibatkan perubahan aset dan**
41 **kewajiban, atau terkait dengan suatu pos ekuitas, perubahan estimasi akuntansi tersebut**
42 **diakui dengan menyesuaikan jumlah tercatat pos aset, kewajiban atau ekuitas yang terkait**
43 **pada periode perubahan.**

44 47. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada
45 Laporan Operasional pada tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat
46 aset tetap tersebut.

1 48. *Pengaruh perubahan terhadap Laporan Operasional periode berjalan dan yang*
2 *akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak*
3 *memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.*

4 **Operasi yang dihentikan**

5 49. *Operasi yang dihentikan antara lain berupa:*

6 (a) *Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan ketentuan*
7 *perundangan atau penetapan pemerintah.*

8 (b) *Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan*
9 *mempengaruhi laporan keuangan entitas pelaporan/entitas akuntansi.*

10 50. *Informasi penting dalam operasi yang dihentikan harus diungkapkan pada Catatan*
11 *atas Laporan Keuangan.*

12 51. Informasi penting terkait operasi yang dihentikan mengungkapkan dasar peraturan atau
13 ketentuan penghentian operasi entitas pemerintah, tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek,
14 tanggal pasti penghentian, pengalihan aset atau kewajiban, dan pengalihan pendapatan dan beban.

15 52. *Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang*
16 *dihentikan disajikan dalam laporan keuangan komparatif walaupun bersaldo nol.*

17 53. *Pendapatan dan beban atas operasi yang dihentikan dalam periode tahun berjalan*
18 *sampai dengan tanggal penghentian, diakuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-*
19 *olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan.*

20 54. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:

21 (a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini
22 dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot atau
23 pergantian kebutuhan lain.

24 (b) Fungsi tersebut tetap ada.

25 (c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti
26 biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.

27 (d) Menutup suatu fasilitas yang pemanfaatannya amat rendah, dalam rangka menghemat biaya,
28 menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

29 **Tanggal Efektif**

30 55. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk*
31 *laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran*
32 *2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.*

33

1 **Dasar Kesimpulan (Basis For Conclusions)**

2 *(Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan,*
3 *Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)*

4 Latar Belakang

5 DK 01 KSAP menyusun PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan,
6 Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan untuk menggantikan PSAP 10
7 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi
8 Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan.

9 DK 02 PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi
10 dan Operasi yang Dihentikan akan menyelaraskan dengan IPSAS 3 *Accounting*
11 *Policies, Change in Accounting Estimates and Errors.*

12 DK 03 Diperlukan pengaturan terkait dengan hirarki yang mengatur sumber-sumber yang
13 dapat digunakan dalam mempertimbangkan pengembangan dan penerapan suatu
14 kebijakan akuntansi yang tidak diatur sebelumnya dalam pengaturan PSAP 10
15 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi
16 Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan. Dengan terbitnya PSAP Kebijakan
17 Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi
18 yang Dihentikan ini, maka PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan
19 Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan
20 dihentikan penggunaannya.

21 Ketidakpraktisan Penerapan

22 DK 04 Ketidakpraktisan penerapan suatu pengaturan terjadi ketika entitas tidak dapat
23 menerapkan seluruh usaha yang rasional. Untuk suatu periode sebelumnya,
24 ketidakpraktisan terjadi atas penerapan perubahan kebijakan akuntansi secara
25 retrospektif untuk mengoreksi suatu kesalahan jika:

- 26 (a) Dampak penerapan retrospektif tersebut tidak dapat ditentukan;
- 27 (b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan
28 oleh entitas yang tersedia pada periode sebelumnya tersebut; atau
- 29 (c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas jumlah
30 dan tidak memungkinkan untuk membedakan informasi mengenai estimasi
31 yang:
- 32 i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat mana
33 jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
- 34 ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi
35 untuk terbit.

36 Penyajian Kembali Laporan Keuangan

37 DK 05 KSAP berpendapat bahwa penyajian kembali (*restatement*) laporan keuangan
38 secara retrospektif tidak praktis untuk diterapkan mengingat bahwa laporan
39 keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit dipertanggungjawabkan dalam
40 UU/Perda serta perlunya pemeriksaan ulang atas unsur-unsur laporan keuangan
41 yang berubah. Dengan demikian sesuai dengan Interpretasi Pernyataan Standar
42 Akuntansi Pemerintahan Nomor 4 tentang Perubahan Kebijakan Akuntansi dan
43 Koreksi Kesalahan tanpa Penyajian Kembali, maka penerapan retrospektif dengan

1 penyajian kembali laporan keuangan tidak diterapkan dalam pengaturan Standar
2 Akuntansi Pemerintahan.

3 Materialitas

4 DK 06 Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos laporan
5 keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat
6 mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan.
7 Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan
8 atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait.
9 Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat
10 menjadi faktor penentu.

11 Pemilihan dan Penerapan Kebijakan Akuntansi

12 DK 07 Pengaturan mengenai ketentuan penggunaan sumber-sumber secara hirarki
13 ketika tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi, peristiwa atau
14 kondisi tertentu, belum diatur dalam PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan
15 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak
16 Dilanjutkan. Karena itu, dengan diterbitkannya PSAP Kebijakan Akuntansi,
17 Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang
18 Dihentikan ini, kekosongan pengaturan tersebut menjadi tidak ada lagi.

19 Koreksi Kesalahan

20 DK 08 Standar ini melengkapi pengaturan tentang kesalahan dan bagaimana entitas
21 melakukan koreksi atas kesalahan tersebut. Pengaturan tentang jenis kesalahan
22 yang terbagi menjadi kesalahan berulang, tidak berulang serta sistemik, tidak
23 sistemik dihilangkan, sehingga pengaturan tentang koreksi kesalahan juga tidak
24 dilakukan atas kesalahan berulang, tidak berulang, sistemis dan tidak sistemis,
25 namun koreksi kesalahan dilakukan atas kesalahan pencatatan aset, kewajiban,
26 pendapatan-LRA, pendapatan-LO, belanja dan beban. Selanjutnya, standar ini
27 juga menambahkan pengaturan mengenai perlakuan atas transaksi pengembalian
28 kelebihan penerimaan pendapatan-LRA yang diterima pada periode sebelumnya,
29 sebagai panduan bagi entitas dalam melaksanakan ketentuan perundang-
30 undangan mengenai pengembalian penerimaan pendapatan-LRA (restitusi).

31 Perubahan Estimasi Akuntansi

32 DK 09 Standar ini melengkapi contoh tentang perubahan estimasi akuntansi diantaranya
33 terkait dengan (a) persediaan usang, (b) penyisihan piutang pajak yang berisiko
34 tidak tertagih, (c) masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa
35 depan yang diharapkan atau potensi jasa yang berasal dari aset yang
36 disusutkan/diamortisasi, (d) pendapatan pajak dan (e) kewajiban garansi.

37 Operasi yang Dihentikan

38 DK 10 Terdapat perubahan judul pengaturan dari Operasi yang dihentikan menjadi
39 Operasi yang tidak Dilanjutkan.

1 **Panduan Implementasi**

2 *(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,*
3 *Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)*

4 **Perubahan Kebijakan Akuntansi dengan Penerapan Retrospektif**

5 PI 01 Pada tahun 20x5, pemerintah mulai menggunakan basis akrual dalam pelaporan
6 keuangannya. Sampai dengan tahun 20x5, pemerintah belum melakukan
7 penyusutan atas aset tetap yang dimilikinya. Laporan keuangan periode sebelum
8 tahun 20x5 telah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah berpendapat bahwa dengan
9 penggunaan basis akrual ini akan menghasilkan informasi yang lebih baik, karena
10 menggambarkan nilai aset yang sebenarnya.

11 Pemerintah telah menetapkan masa manfaat masing-masing jenis aset dan
12 melakukan penghitungan akumulasi penyusutan sampai dengan tahun 20x5
13 sebesar Rp125.000. Aset tetap menurut saldo awal tahun 20x5 sebelum
14 akumulasi penyusutan adalah sebesar Rp750.000, dan beban penyusutan
15 tahunan sebesar Rp75.000. Ekuitas pada awal tahun 20x5 sebesar Rp500.000

16	Laporan Operasional	<u>20x5</u>
17
18	Beban penyusutan aset tetap	<u>(75.000)</u>
19
20	Surplus/Defisit (dari beban penyusutan)	<u>(75.000)</u>
21		
22	Laporan Perubahan Ekuitas	<u>20x5</u>
23	Ekuitas (1 Januari 20x5)	500.000
24	Perubahan basis akuntansi akrual (Akumulasi penyusutan	
25	sd tahun 20x5	<u>(125.000)</u>
26	Ekuitas (1 Januari 20x5 setelah perubahan basis	
27	- retrospektif)	375.000
28	Surplus/Defisit LO (dari beban penyusutan)	<u>(75.000)</u>
29	Ekuitas (31 Desember 20x5)	<u>300.000</u>

30 **Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan**

31 Mulai tahun 20x5, pemerintah menggunakan basis akuntansi akrual setelah
32 sebelumnya selama kurang lebih 10 tahun menggunakan basis kas menuju akrual.
33 Dengan penggunaan basis akrual ini diharapkan informasi yang tersaji dalam
34 laporan keuangan menjadi lebih andal dan bisa menambah manfaat dalam
35 pengambilan keputusan. Penggunaan basis akrual ini diterapkan secara
36 retrospektif dari awal perolehan aset tanpa penyajian kembali. Penerapan basis
37 akuntansi baru ini tidak memiliki pengaruh pada periode sebelumnya. Pengaruh
38 pada periode berjalan adalah pengurangan nilai tercatat aset pada awal tahun
39 20x5 sebesar menjadi Rp375.000 (500.000-125.000).

40 **Penerapan Prospektif atas Perubahan Kebijakan Akuntansi jika Penerapan**
41 **Retrospektif tidak Praktis dilaksanakan**

42 PI 2 Pada tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi penyusutan aset tetap
43 sehingga dapat menerapkan pendekatan per jenis aset yang lebih lengkap,
44 sementara pada yang sama juga menerapkan revaluasi aset tetap.

1 Sebelum tahun 20x2, catatan aset tidak menyajikan secara rinci masing-masing
 2 jenis aset. Pada akhir tahun 20x1, pemerintah melakukan inventarisasi dan
 3 penilaian aset per jenis aset dan nilai wajarnya, masa manfaat, estimasi nilai sisa,
 4 dan jumlah yang disusutkan pada tahun 20x2. Bagaimanapun, hasil inventarisasi
 5 dan penilaian kembali tersebut tidak memberikan dasar yang cukup untuk
 6 mengestimasi harga perolehan masing-masing jenis aset tersebut yang
 7 sebelumnya tidak dilaporkan secara terpisah dan catatan yang ada sebelum
 8 inventarisasi dan penilaian tidak memberikan informasi masing-masing jenis aset
 9 tersebut.

10 Pemerintah mempertimbangkan bagaimana pertanggungjawaban dari dua aspek
 11 atas perubahan tersebut. Pemerintah menetapkan bahwa terdapat
 12 ketidakpraktisan untuk mempertanggungjawabkan perubahan tersebut secara
 13 keseluruhan dengan pendekatan retrospektif atau mempertanggungjawabkan
 14 perubahan secara prospektif dari setiap tanggal yang lebih awal dibandingkan
 15 dengan jika dimulai pada tahun 20x2. Disamping itu, perubahan dari pencatatan
 16 aset dari nilai perolehan menjadi nilai revaluasi pertanggungjawabannya dilakukan
 17 secara prospektif. Selanjutnya pemerintah menyimpulkan bahwa
 18 pertanggungjawaban kebijakan akuntansi baru tersebut mulai dilakukan pada
 19 tahun 20x2.

20 Tambahan informasi:

21 Gedung dan bangunan

22 Biaya perolehan 25.000

23 Akumulasi penyusutan (14.000)

24 Nilai buku 11.000

25 Beban penyusutan-prospektif (basis lama) 1.500

26 Nilai revaluasi 17.000

27 Perkiraan nilai sisa 3.000

28 Sisa manfaat 7

29 Beban penyusutan tahunan $(17.000-3.000)/7$ 2.000

30 Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan

31 Mulai tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi untuk penyusutan
 32 aset tetap yang dapat diterapkan secara lebih menyeluruh atas beberapa
 33 kelompok aset dan pada saat yang bersamaan melaksanakan kegiatan
 34 inventarisasi dan penilaian kembali. Pemerintah melihat bahwa kebijakan tersebut
 35 akan memberikan penyajian laporan keuangan yang lebih andal dan relevan
 36 karena akan memberikan informasi yang lebih akurat atas masing-masing
 37 kelompok aset dan menyajikan nilai terkini aset tersebut. Kebijakan tersebut
 38 diterapkan secara prospektif mulai tahun 20x2 karena kebijakan tersebut tidak
 39 praktis diterapkan untuk memperkirakan pengaruh dari penerapan kebijakan
 40 secara retrospektif atau prospektif dari awal perolehan aset. Penerapan kebijakan
 41 baru tidak memiliki pengaruh pada periode sebelumnya. Pengaruh pada periode
 42 berjalan adalah untuk (a) meningkatkan nilai tercatat aset sebesar Rp6.000
 43 (17.000-11.000), (b) membuat suatu pencadangan revaluasi sebesar Rp6.000
 44 dan (c) menaikkan beban depresiasi sebesar Rp500 (2.000-1.500).

1 **Contoh Ilustrasi**

2 *(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan,*
3 *Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)*

4 Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

5 CI 1 Pada tahun 20x2, pemerintah melakukan kegiatan inventarisasi dan penilaian (IP)
6 kembali aset tetap. Pada saat melakukan inventarisasi ditemukan aset jenis
7 peralatan dan mesin yang salah catat dimana pada harga perolehan disebutkan
8 sebesar Rp100.000, namun bukti transaksi menunjukkan aset peralatan dan
9 mesin yang dibeli pada 20x0 tersebut dibeli dengan harga Rp80.000. Peralatan
10 dan mesin telah disusutkan selama dua tahun sebesar Rp40.000, sehingga nilai
11 buku pada awal tahun 20x2 sebesar Rp60.000.

12 CI 2 Neraca

13 Peralatan dan mesin

14	Biaya perolehan	100.000
15	Akumulasi penyusutan	<u>(40.000)</u>
16	Nilai buku	60.000
17	Koreksi pencatatan aset (ekuitas)	<u>(20.000)</u>
18	Nilai peralatan dan mesin awal tahun 20x2	40.000

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas	Rp20.000	
Peralatan dan Mesin		Rp.20.000

19 Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

20 CI 3 Pada tahun 20x1, pemerintah melaksanakan pembangunan gedung senilai
21 Rp100.000. Berdasarkan hasil pemeriksaan, ditemukan terdapat kekurangan
22 volume pekerjaan sebesar Rp5.000 setelah laporan keuangan diotorisasi untuk
23 terbit. Gedung telah dilakukan penyusutan sebesar Rp4.000 pada tahun 20x1.
24 Entitas selanjutnya melakukan koreksi nilai perolehan gedung pada tahun 20x2
25 sebesar Rp5.000.

26 CI 4 Neraca

27 Gedung dan bangunan

28	Biaya perolehan	100.000
29	Akumulasi penyusutan	<u>(4.000)</u>
30	Nilai buku	96.000
31	Koreksi pencatatan aset (ekuitas)	<u>(5.000)</u>
32	Nilai buku awal tahun 20x2	91.000

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas	Rp5.000	
Gedung dan bangunan		Rp.5.000

33

34

- 1 Kesalahan atas Pencatatan Pendapatan LRA dan Belanja pada Periode Sebelumnya
- 2 CI 5 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pendapatan LRA
3 sebesar Rp7.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan pencatatan pendapatan
4 LRA tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan catatan
5 menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit.
6 Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo awal SAL tahun
7 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 sebesar
9 Rp3.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan pencatatan belanja tersebut
10 mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan catatan menurut
11 rekening. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah
12 melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo awal SAL tahun 20x2.
- Jurnal penyesuaian:
- | | | |
|------------------------|---------|----------|
| Saldo SAL menurut buku | Rp3.500 | |
| Koreksi SAL | | Rp.3.500 |
- 13 Kesalahan atas Pencatatan Penerimaan atau Pengeluaran Pembiayaan pada Periode
14 Sebelumnya
- 15 CI 7 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan penerimaan
16 pembiayaan sebesar Rp3.250 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan keuangan
17 tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.
- Jurnal penyesuaian:
- | | | |
|------------------------|---------|----------|
| Koreksi SAL | Rp3.250 | |
| Saldo SAL menurut buku | | Rp.3.250 |
- 18 CI 8 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pengeluaran
19 pembiayaan sebesar Rp4.250 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan keuangan
20 tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.
- Jurnal penyesuaian:
- | | | |
|------------------------|---------|----------|
| Saldo SAL menurut buku | Rp4.250 | |
| Koreksi SAL | | Rp.4.250 |
- 21 Kesalahan atas Pencatatan Kewajiban pada Periode Sebelumnya
- 22 CI 9 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan kewajiban
23 sebesar Rp1.650 pada laporan keuangan tahun 20x1. Laporan keuangan tahun
24 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.
- Jurnal penyesuaian:
- | | | |
|-----------|---------|----------|
| Kewajiban | Rp1.650 | |
| Ekuitas | | Rp.1.650 |
- 25

1 Pengembalian Kelebihan Penerimaan Pendapatan

2 CI 10 Pengembalian atas kelebihan penerimaan pendapatan baik yang berasal dari
3 penerimaan tahun sebelumnya maupun tahun berjalan sesuai dengan ketentuan
4 peraturan perundang-undangan diakui sebagai pengurang pendapatan. Contoh
5 dari pengembalian tersebut adalah restitusi pendapatan pajak atau pendapatan
6 bukan pajak yang akan mengurangi pendapatan pemerintah tahun berjalan. Jika
7 pada tahun berjalan tidak terdapat penerimaan pendapatan atau jika
8 pengembalian penerimaan akan mengakibatkan saldo minus pada akun
9 pendapatan yang bersangkutan, maka entitas dapat mencatat pengembalian
10 kelebihan penerimaan tersebut ke akun Saldo Anggaran Lebih.

Jurnal:

Pendapatan pajak/pendapatan bukan pajak	xxx	
Ekuitas		xxx

Catatan:

11 Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan dilakukan atas pendapatan
12 yang telah diterima setorannya oleh negara. Pengembalian kelebihan penerimaan
13 tidak dilakukan atas pendapatan-LO yang berasal dari penyesuaian pendapatan
14 yang belum diterima setorannya oleh entitas.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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/badan layanan umum daerah	18 - 21
Prosedur konsolidasi	22 - 23
Pengungkapan.	24 - 25
Tanggal efektif.	26 - 27

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l Pernyataan No. 11**

3 **Laporan Keuangan Konsolidasian**

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

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan
10 keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan
11 keuangan untuk tujuan umum (general purpose financial statements) demi meningkatkan
12 kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam standar ini, yang dimaksud
13 dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan
14 untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga
15 legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

16 **Ruang Lingkup**

17 2. *Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang*
18 *ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut*
19 *Pernyataan Standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.*

20 3. *Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat sebagai entitas*
21 *pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas pelaporan, termasuk laporan*
22 *keuangan badan layanan umum.*

23 4. *Laporan keuangan konsolidasian pada kementerian/lembaga/ pemerintah*
24 *daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas*
25 *akuntansi termasuk laporan keuangan Badan Layanan Umum/ Badan Layanan*
26 *Umum Daerah.*

27 5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 28 (a) Laporan keuangan konsolidasian perusahaan negara/ daerah;
29 (b) Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
30 (c) Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan
31 (d) Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

32 **Definisi**

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

35 ***Badan Layanan Umum (BLU)/Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah instansi***
36 ***di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada***
37 ***masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa***
38 ***mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan***
39 ***pada prinsip efisiensi dan produktivitas.***

1 ***Entitas akuntansi*** adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang
2 dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan
3 keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

4 ***Entitas pelaporan*** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas
5 akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-
6 undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan
7 keuangan.

8 ***Konsolidasi*** adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan
9 oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi
10 dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik
11 agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.

12 ***Laporan keuangan konsolidasian*** adalah suatu laporan keuangan yang merupakan
13 gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi,
14 sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

15 Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

16 7. ***Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran,***
17 ***Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas,***
18 ***Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.***

19 8. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada paragraf 7,
20 disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:

- 21 (a) Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang
22 mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
- 23 (b) Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disusun
24 dan disajikan oleh Pemerintah Pusat

25 9. ***Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang***
26 ***sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah***
27 ***komparatif dengan periode sebelumnya.***

28 10. Pemerintah Pusat menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua
29 kementerian negara/lembaga kepada lembaga legislatif.

30 11. Pemerintah daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua
31 entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif.

32 12. ***Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun***
33 ***timbal balik (reciprocal accounts). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud***
34 ***belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan***
35 ***Keuangan.***

36 13. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa uang persediaan
37 yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara pengeluaran sampai dengan akhir
38 periode akuntansi.

39 Entitas Pelaporan

40 14. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan perundang-undangan,
41 yang umumnya bercirikan:

- 1 (a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBN atau dibiayai oleh APBD atau mendapat
2 pemisahan kekayaan dari anggaran,
3 (b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
4 (c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat atau pejabat
5 negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat,
6 (d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung
7 kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran

8 **Entitas Akuntansi**

9 15. ***Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan***
10 ***laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang***
11 ***ditujukan kepada entitas pelaporan.***

12 16. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola
13 barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara
14 periodik menyiapkan laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan.
15 Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang
16 lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.

17 17. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu
18 entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam
19 pencapaian program pemerintah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

20 **Badan Layanan Umum/Badan Layanan Umum Daerah**

21 18. Badan Layanan Umum (BLU) menyelenggarakan pelayanan umum, memungut
22 dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan
23 pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan
24 negara yang dipisahkan. Termasuk dalam BLU antara lain adalah rumah sakit, universitas
25 negeri, dan otorita.

26 19. ***Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) BLU/ BLUD***
27 ***adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas***
28 ***pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.***

29 20. ***Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk***
30 ***badan hukum yang mengelola kekayaan Negara yang dipisahkan, BLU/BLUD adalah***
31 ***entitas pelaporan.***

32 21. Konsolidasi laporan keuangan BLU/BLUD pada kementerian/lembaga/
33 pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah
34 laporan keuangan BLU/BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan
35 standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya.

36 **Prosedur Konsolidasi**

37 22. ***Konsolidasi yang dimaksud oleh Pernyataan Standar ini dilaksanakan***
38 ***dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh***
39 ***entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, atau yang diselenggarakan oleh***
40 ***entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun***
41 ***timbang balik.***

1 23. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan
2 laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di
3 bawahnya.

4 **Pengungkapan**

5 24. ***Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama***
6 ***entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing,***
7 ***apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.***

8 25. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik
9 sebagaimana disebut pada paragraf 12, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran
10 saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya
11 eliminasi.

12 **Tanggal Efektif**

13 26. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif***
14 ***untuk laporan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun***
15 ***Anggaran 2010.***

16 27. ***Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas***
17 ***pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4***
18 ***(empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.***

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 nonoperasional	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/jasa	57 - 58
Tanggal efektif.	59 - 60
Lampiran:	
Laporan Operasional – Pemerintah Pusat	
Laporan Operasional – Pemerintah Propinsi	
Laporan Operasional - Pemerintah Kabupaten/Kota	

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *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 tujuan
11 akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan
12 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 Operasional.*

18 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas*
19 *akuntansi, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, dalam menyusun*
20 *laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan*
21 *surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak termasuk*
22 *perusahaan negara/daerah.*

23 **Manfaat Informasi Laporan Operasional**

24 5. *Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan*
25 *operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO,*
26 *beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang*
27 *penyajianya disandingkan dengan periode sebelumnya.*

28 6. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi
29 pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas
30 pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:

31 (a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan
32 pelayanan;

33 (b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi
34 kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan
35 penggunaan sumber daya ekonomi;

36 (c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai
37 kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara
38 menyajikan laporan secara komparatif;

39 (d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila
40 surplus operasional).

1 7. Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi
2 berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional,
3 Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat
4 dipertanggungjawabkan.

5 **Definisi**

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

8 **Azas Bruto** adalah suatu prinsip tidak diperkenankannya pencatatan penerimaan
9 setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak
10 diperkenankannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara
11 penerimaan dan pengeluaran.

12 **Bantuan Keuangan** adalah beban pemerintah dalam bentuk bantuan uang kepada
13 pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan
14 kemampuan keuangan.

15 **Bantuan Sosial** adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat
16 guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.

17 **Basis Akrual** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan
18 peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.

19 **Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode
20 pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi
21 aset atau timbulnya kewajiban.

22 **Beban Hibah** adalah beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada
23 pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi
24 kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.

25 **Beban Penyusutan** adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang
26 dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang
27 bersangkutan.

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

31 **Entitas Akuntansi** adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang
32 dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan
33 keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

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

38 **Pendapatan Hibah** adalah pendapatan pemerintah dalam bentuk uang/barang atau
39 jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi
40 kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-
41 menerus.

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

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

4 **Pos Luar Biasa** adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi
5 karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak
6 diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas
7 bersangkutan.

8 **Subsidi** adalah beban pemerintah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga
9 tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa
10 yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.

11 **Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional** adalah selisih lebih/kurang antara
12 pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.

13 **Surplus/Defisit-LO** adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu
14 periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non
15 operasional dan pos luar biasa.

16 **Untung/Rugi Penjualan Aset** merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga
17 jual aset.

18 Periode Pelaporan

19 9. **Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun.**
20 **Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan**
21 **Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu**
22 **tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:**

- 23 (a) **alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;**
24 (b) **fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan-**
25 **catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.**

26 10. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat
27 pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak dapat dijadikan
28 pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan
29 tepat waktu.

30 Struktur dan Isi Laporan Operasional

31 11. **Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban,**
32 **surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional,**
33 **surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang**
34 **diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional**
35 **dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal**
36 **yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan**
37 **fiskal dan moneter, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang**
38 **dianggap perlu untuk dijelaskan.**

39 12. **Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan, jika**
40 **dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:**

- 41 (a) **nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;**
42 (b) **cakupan entitas pelaporan;**
43 (c) **periode yang dicakup;**

- 1 (d) *mata uang pelaporan; dan*
2 (e) *satuan angka yang digunakan.*

3 13. **Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:**

- 4 (a) **Pendapatan-LO**
5 (b) **Beban**
6 (c) **Surplus/Defisit dari operasi**
7 (d) **Kegiatan non operasional**
8 (e) **Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa**
9 (f) **Pos Luar Biasa**
10 (g) **Surplus/Defisit-LO**

11 14. **Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah**
12 **lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, atau**
13 **apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Operasional secara**
14 **wajar.**

15 15. Contoh format Laporan Operasional disajikan dalam ilustrasi PSAP 12.A, PSAP
16 12.B, dan PSAP 12.C standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian
17 dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk
18 membantu dalam klarifikasi artinya.

19 **Informasi yang disajikan dalam Laporan Operasional atau dalam Catatan atas** 20 **Laporan Keuangan**

21 16. **Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan**
22 **menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada**
23 **Catatan atas Laporan Keuangan.**

24 17. **Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut**
25 **klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain**
26 **yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam**
27 **Catatan atas Laporan Keuangan.**

28 18. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi
29 beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar
30 klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

31 **Akuntansi Pendapatan-LO**

32 19. **Pendapatan-LO diakui pada saat:**

- 33 (a) **Timbulnya hak atas pendapatan;**
34 (b) **Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.**

35 20. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan
36 diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

37 21. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang
38 telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat
39 timbulnya hak untuk menagih imbalan.

40 22. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima
41 oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

1 23. ***Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.***

2 24. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat dikelompokkan
3 berdasarkan jenis pendapatan, yaitu pendapatan perpajakan, pendapatan bukan pajak,
4 dan pendapatan hibah.

5 25. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah
6 dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah,
7 pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing pendapatan
8 tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

9 26. ***Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu***
10 ***dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah***
11 ***dikompensasikan dengan pengeluaran).***

12 27. ***Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya)***
13 ***bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi terlebih***
14 ***dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.***

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

17 29. ***Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas***
18 ***pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya***
19 ***dibukukan sebagai pengurang pendapatan.***

20 30. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring)***
21 ***atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan***
22 ***sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.***

23 31. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring)***
24 ***atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai***
25 ***pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.***

26 **Akuntansi Beban**

27 32. ***Beban diakui pada saat:***

28 (a) ***timbulnya kewajiban;***

29 (b) ***terjadinya konsumsi aset;***

30 (c) ***terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.***

31 33. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke
32 pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara/daerah. Contohnya tagihan
33 rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah.

34 34. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas
35 kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas
36 dalam kegiatan operasional pemerintah.

37 35. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat
38 penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluinya
39 waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau
40 amortisasi.

41 36. ***Dalam hal badan layanan umum, beban diakui dengan mengacu pada***
42 ***peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.***

1 **37. *Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

2 38. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban.
3 Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu beban pegawai, beban barang, beban
4 bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset
5 tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban lain-lain. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah
6 daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban
7 hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan
8 beban tak terduga.

9 39. Penyusutan/amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat
10 dikelompokkan menjadi:

- 11 (a) Metode garis lurus (*straight line method*);
12 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);
13 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

14 40. ***Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban***
15 ***untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain***
16 ***yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.***

17 41. ***Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi***
18 ***pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama.***
19 ***Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban dibukukan dalam***
20 ***pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan***
21 ***dengan pembetulan pada akun ekuitas.***

22 **Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional**

23 42. ***Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara pendapatan***
24 ***dan beban selama satu periode pelaporan.***

25 43. ***Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara pendapatan***
26 ***dan beban selama satu periode pelaporan.***

27 44. ***Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode***
28 ***pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.***

29 **Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional**

30 45. ***Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan***
31 ***tersendiri dalam kegiatan non operasional.***

32 46. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara lain
33 surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka
34 panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

35 47. ***Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional dan***
36 ***surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos***
37 ***luar biasa.***

38 **Pos Luar Biasa**

39 48. ***Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan***
40 ***Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.***

1 49. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik
2 sebagai berikut:

- 3 (a) kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
- 4 (b) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
- 5 (c) kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

6 50. ***Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam***
7 ***Catatan atas Laporan Keuangan.***

8 **Surplus/Defisit-LO**

9 51. ***Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara***
10 ***surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian luar***
11 ***biasa.***

12 52. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan
13 Perubahan Ekuitas.

14 **Transaksi dalam Mata Uang Asing**

15 53. ***Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang***
16 ***rupiah.***

17 54. ***Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang***
18 ***digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat***
19 ***dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank***
20 ***sentral pada tanggal transaksi.***

21 55. ***Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan***
22 ***dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi***
23 ***dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi,***
24 ***yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.***

25 56. ***Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan***
26 ***untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing***
27 ***lainnya, maka:***

28 (a) ***Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan***
29 ***menggunakan kurs transaksi***

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

32 **Transaksi Pendapatan-LO dan Beban Berbentuk Barang/Jasa**

33 57. ***Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus***
34 ***dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa***
35 ***tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus***
36 ***diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat***
37 ***memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan***
38 ***beban.***

39 58. Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah
40 dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultansi.

1 **Tanggal Efektif**

2 59. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
3 *untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun*
4 *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	%
	<u>Kegiatan Operasional</u>				
1	<u>Pendapatan</u>				
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 Propinsi
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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 satker biasa	124 - 125
Tanggal efektif.	126
Lampiran:	
Laporan Realisasi Anggaran – Badan Layanan Umum	
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih – Badan Layanan Umum.	
Neraca - Badan Layanan Umum	
Laporan Operasional – Badan Layanan Umum.	
Laporan Arus Kas – Badan Layanan Umum.	
Laporan Perubahan Ekuitas.	

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l Pernyataan No. 13**

3 **Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum**

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

7 **Pendahuluan**

8 1. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan
9 Negara, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, satuan kerja dapat
10 ditetapkan menjadi satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan
11 Layanan Umum (BLU). Satuan kerja tersebut diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan
12 dengan menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan tanpa
13 mengutamakan keuntungan, melakukan kegiatannya dengan prinsip efisiensi dan
14 produktivitas. Satuan kerja pemerintah dimaksud memberikan layanan publik, seperti
15 pemberian layanan barang/jasa, pengelolaan dana khusus, dan pengelolaan kawasan.

16 2. Sesuai dengan ketentuan, satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan
17 keuangan BLU diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan
18 pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengelolaan utang-piutang, pengelolaan investasi
19 dan pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga profesional non
20 Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan jasa kepada pegawai
21 sesuai dengan kontribusinya.

22 **Tujuan**

23 3. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan BLU
24 dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran,
25 antar periode, maupun antar BLU. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan
26 seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan
27 keuangan dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun
28 dengan menerapkan akuntansi berbasis akrual.

29 **Ruang Lingkup**

30 4. *Secara umum, Standar Akuntansi Badan Layanan Umum mengacu pada*
31 *seluruh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), kecuali diatur tersendiri*
32 *dalam PSAP ini.*

33 5. *BLU merupakan instansi di lingkungan pemerintah pusat/daerah yang*
34 *mengelola kekayaan negara/daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai instansi*
35 *pemerintah, BLU menerapkan pernyataan standar ini dalam menyusun laporan*
36 *keuangan.*

37 **Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan**

38 6. *BLU adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan*
39 *yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan*
40 *negara/daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai berikut:*

41 (a) *pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBN/APBD;*

42 (b) *entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;*

- 1 (c) *pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;*
- 2 (d) *entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada entitas*
- 3 *akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak langsung*
- 4 *kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;*
- 5 (e) *mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan*
- 6 *pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;*
- 7 (f) *memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;*
- 8 (g) *mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas pelaporan*
- 9 *yang membawahnya;*
- 10 (h) *mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah; dan*
- 11 (i) *laporan keuangan BLU diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.*

12 7. *Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) yang*

13 *menyelenggarakan akuntansi, BLU adalah entitas akuntansi, yang laporan*

14 *keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang secara*

15 *organisatoris membawahnya.*

16 **Definisi**

17 8. *Badan Layanan Umum yang selanjutnya disingkat BLU adalah instansi di*

18 *lingkungan pemerintah pusat/pemerintah daerah dan yang dibentuk untuk*

19 *memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa*

20 *yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan*

21 *kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.*

22 9. *Laporan Keuangan BLU adalah bentuk pertanggungjawaban BLU yang*

23 *disajikan dalam bentuk Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo*

24 *Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan*

25 *Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.*

26 **Tujuan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum**

27 10. Laporan keuangan BLU merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi

28 keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLU. Tujuan umum laporan keuangan

29 BLU adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo

30 anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLU yang bermanfaat bagi

31 para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber

32 daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLU adalah untuk menyajikan informasi

33 yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas

34 pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- 35 (a) *menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas*
- 36 *BLU;*
- 37 (b) *menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban,*
- 38 *dan ekuitas BLU;*
- 39 (c) *menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya*
- 40 *ekonomi;*
- 41 (d) *menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;*

- 1 (e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan
2 memenuhi kebutuhan kasnya;
- 3 (f) menyediakan informasi mengenai potensi BLU untuk membiayai penyelenggaraan
4 kegiatan BLU; dan
- 5 (g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan
6 kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya.

7 **Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum**

8 11. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLU berada pada
9 pimpinan BLU atau pejabat yang ditunjuk.

10 **Komponen Laporan Keuangan Badan Layanan Umum**

11 12. *Komponen laporan keuangan BLU terdiri atas:*

- 12 **(a) Laporan Realisasi Anggaran;**
13 **(b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;**
14 **(c) Neraca;**
15 **(d) Laporan Operasional;**
16 **(e) Laporan Arus Kas;**
17 **(f) Laporan Perubahan Ekuitas; dan**
18 **(g) Catatan atas Laporan Keuangan.**

19 13. Laporan keuangan BLU memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan
20 kewajiban BLU pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode
21 berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap
22 kemampuan ekonomi BLU dalam menyelenggarakan kegiatannya di masa mendatang.

23 **Struktur dan Isi**

24 **Pendahuluan**

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

28 **Periode Pelaporan**

29 15. Laporan keuangan BLU disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

30 **Tepat Waktu**

31 16. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi
32 pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang
33 dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu BLU bukan merupakan alasan yang cukup atas
34 kegagalan pelaporan yang tepat waktu.

35 **Laporan Realisasi Anggaran**

36 17. *Laporan Realisasi Anggaran BLU menyajikan informasi realisasi*
37 *pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang*

1 **pendanaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya**
2 **dalam satu periode.**

3 18. **Laporan Realisasi Anggaran (LRA) BLU paling kurang mencakup pos-pos**
4 **sebagai berikut:**

5 (a) **Pendapatan-LRA;**

6 (b) **Belanja;**

7 (c) **Surplus/defisit-LRA;**

8 (d) **Penerimaan pembiayaan;**

9 (e) **Pengeluaran pembiayaan;**

10 (f) **Pembiayaan neto; dan**

11 (g) **Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).**

12 19. **Pendapatan BLU yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas**
13 **Negara/Daerah merupakan pendapatan negara/daerah.**

14 20. Satuan kerja pemerintah yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLU
15 diberikan fleksibilitas dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan
16 pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa. Salah satu bentuk
17 fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan adalah bahwa pendapatan dapat dikelola
18 langsung untuk membiayai belanjanya. Pendapatan yang dikelola langsung untuk
19 membiayai belanja tersebut berarti bahwa pendapatan BLU tidak disetorkan terlebih dahulu
20 ke Kas Negara/Kas Daerah. Setiap pendapatan dan belanja dilaporkan kepada unit yang
21 mempunyai fungsi perbendaharaan umum untuk mendapatkan persetujuan atau
22 pengesahan.

23 21. **Pendapatan-LRA pada BLU diakui pada saat pendapatan kas yang diterima**
24 **BLU diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan**
25 **umum.**

26 22. Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLU sesuai
27 dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut. Misalnya, pemerintah
28 membuat mekanisme pengesahan pendapatan-LRA BLU yang disampaikan kepada
29 Bendahara Umum Negara (BUN)/Bendahara Umum Daerah (BUD).

30 23. Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLU merupakan bagian dari
31 BUN/BUD, maka pendapatan-LRA BLU diakui pada saat kas diterima oleh bendahara
32 penerimaan BLU.

33 24. **Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu**
34 **dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah**
35 **dikompensasikan dengan pengeluaran).**

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

39 26. **Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui**
40 **berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang**
41 **merupakan hak mitra KSO.**

1 27. **Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun berjalan**
2 **dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLU penambah SiLPA pada pemerintah**
3 **pusat/daerah.**

4 28. **Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun sebelumnya**
5 **dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLU dan penambah SAL**
6 **pada pemerintah pusat/pemerintah daerah.**

7 29. **Pendapatan-LRA pada BLU diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.**

8 30. **Pendapatan-LRA pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.**

9 31. **Termasuk pendapatan bukan pajak pada BLU adalah:**

10 **(a) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;**

11 **(b) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;**

12 **(c) Pendapatan hasil kerja sama;**

13 **(d) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan**

14 **(e) Pendapatan BLU lainnya.**

15 32. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat sebagaimana dimaksud
16 dalam Paragraf 31 huruf a adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan
17 kepada masyarakat.

18 33. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan
19 sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah imbalan yang diperoleh dari jasa
20 layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahi
21 maupun yang tidak membawahnya.

22 34. Pendapatan hasil kerja sama sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf c
23 adalah perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang
24 mendukung tugas dan fungsi BLU.

25 35. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas sebagaimana dimaksud
26 dalam Paragraf 31 huruf d adalah pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan
27 lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLU untuk menyerahkan barang/jasa.

28 36. Pendapatan BLU lainnya sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf e,
29 antara lain berupa:

30 (a) hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;

31 (b) jasa giro;

32 (c) pendapatan bunga;

33 (d) keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau

34 (e) komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan
35 barang dan/atau jasa oleh BLU.

36 37. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena
37 pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan
38 pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.

39 38. Contoh pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas
40 pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah Perguruan
41 Tinggi Negeri yang berstatus BLU memperoleh pendapatan dari Sumbangan

1 Penyelenggaraan Pendidikan (SPP) mahasiswa yang didanai dari anggaran kementerian
2 negara/lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

3 **39. Belanja pada BLU diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh**
4 **BLU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.**

5 40. Belanja pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja),
6 organisasi, dan fungsi.

7 41. Klasifikasi ekonomi untuk BLU, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan belanja
8 modal.

9 **42. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLU selama satu periode**
10 **pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.**

11 43. Transaksi pembiayaan dapat terjadi pada BLU yang melakukan transaksi
12 perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLU
13 terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka
14 panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLU terjadi pada saat
15 pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.

16 **44. Penerimaan pembiayaan pada BLU diakui pada saat kas yang diterima BLU**
17 **disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.**

18 **45. Pengeluaran pembiayaan pada BLU diakui pada saat pengeluaran**
19 **pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.**

20 **46. Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLU diakui**
21 **sebagai pengeluaran pembiayaan.**

22 **47. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan**
23 **selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.**

24 **48. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta**
25 **penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat**
26 **dalam pos SiLPA/SiKPA.**

27 **49. Apabila BLU menerima alokasi anggaran selain dari entitas akuntansi/entitas**
28 **pelaporan yang membawahnya, maka BLU menyusun LRA sesuai dengan entitas**
29 **akuntansi/entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut.**

30 50. Alokasi anggaran yang diterima oleh BLU sebagaimana dimaksud dalam Paragraf
31 49 adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan yang diberikan
32 oleh BLU kepada entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut, misalnya
33 alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh BUN/BUD kepada BLU yang
34 berada di bawah kementerian/lembaga/ pemerintah daerah/SKPD.

35 51. Contoh format LRA BLU disajikan pada ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya
36 merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah
37 menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

38 **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

39 **52. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan**
40 **atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun**
41 **sebelumnya.**

1 53. **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLU menyajikan secara**
2 **komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:**

- 3 **(a) Saldo Anggaran Lebih awal;**
- 4 **(b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;**
- 5 **(c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;**
- 6 **(d) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;**
- 7 **(e) Lain-lain; dan**
- 8 **(f) Saldo Anggaran Lebih Akhir.**

9 54. **Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang**
10 **terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan**
11 **Keuangan.**

12 55. Contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLU disajikan pada
13 ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari
14 standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu
15 dalam pelaporan keuangan.

16 **Neraca**

17 56. **Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai**
18 **aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.**

19 57. **Neraca BLU menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-**
20 **pos berikut:**

- 21 **(a) Kas dan setara kas;**
- 22 **(b) Investasi jangka pendek;**
- 23 **(c) piutang dari kegiatan BLU;**
- 24 **(d) persediaan;**
- 25 **(e) Investasi jangka panjang;**
- 26 **(f) aset tetap;**
- 27 **(g) aset lainnya;**
- 28 **(h) kewajiban jangka pendek;**
- 29 **(i) kewajiban jangka panjang; dan**
- 30 **(j) ekuitas.**

31 58. Kas dan setara kas pada neraca BLU merupakan kas yang berasal dari
32 pendapatan BLU baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai fungsi
33 perbendaharaan umum.

34 59. **Kas pada BLU yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang**
35 **mempunyai fungsi perbendaharaan umum merupakan bagian dari Saldo Anggaran**
36 **Lebih.**

37 60. Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLU, BLU harus
38 dapat mengidentifikasi kas pada BLU yang berasal dari pendapatan yang telah diakui
39 oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

1 61. BLU sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLU
2 dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBN/APBD.

3 62. ***Dana kas BLU yang bukan milik BLU diakui sebagai kas dan setara kas.***

4 63. Dana kas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 62 antara lain:

5 (a) Dana titipan pihak ketiga;

6 (b) Uang jaminan; dan

7 (c) Uang muka pasien rumah sakit.

8 64. ***Kas yang berasal dari sisa dana investasi APBN/APBD diakui sebagai aset***
9 ***lainnya.***

10 65. ***Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan BLU pada tahun berjalan***
11 ***maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada BLU***
12 ***penambah ekuitas pada Pemerintah Pusat/Daerah.***

13 66. Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLU tidak dapat melakukan
14 investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Menteri Keuangan atau
15 Gubernur/Bupati/Walikota. Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi
16 permanen dan investasi nonpermanen.

17 67. Investasi permanen pada BLU, antara lain berbentuk penyertaan modal.

18 68. Investasi nonpermanen pada BLU, antara lain sebagai berikut:

19 (a) Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;

20 (b) Investasi dalam bentuk dana bergulir; dan

21 (c) Investasi nonpermanen lainnya.

22 69. ***Walaupun kepemilikan investasi pada BLU ada pada BUN/BUD, tetapi***
23 ***investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLU. Perlakuan pelaporan***
24 ***investasi ini selaras dengan status BLU sebagai entitas pelaporan, dimana seluruh***
25 ***sumber daya ekonomi yang digunakan BLU dalam melaksanakan tugas pokok dan***
26 ***fungsinya dalam melayani masyarakat harus dilaporkan dalam laporan keuangan BLU.***

27 70. BUN/BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat oleh
28 BLU pada laporan keuangan BUN/BUD.

29 71. Contoh format Neraca BLU disajikan dalam ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya
30 merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah
31 menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

32 **Laporan Operasional**

33 72. ***Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang***
34 ***menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah***
35 ***untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.***

36 73. ***Struktur Laporan Operasional BLU mencakup pos-pos sebagai berikut:***

37 (a) ***Pendapatan-LO;***

38 (b) ***Beban;***

39 (c) ***Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;***

40 (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 pelaporan;*
- 9 (d) *Pendapatan hasil kerja sama;*
- 10 (e) *Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan*
- 11 (f) *Pendapatan BLU lainnya.*

12 **Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan**
13 **Keuangan.**

14 75. BLU menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban.
15 Klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan
16 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

17 76. **Pendapatan-LO pada BLU diakui pada saat:**

- 18 (a) *Timbulnya hak atas pendapatan;*
- 19 (b) *Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.*

20 77. Pendapatan-LO pada BLU yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan
21 yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat
22 timbulnya hak untuk menagih imbalan.

23 78. Pendapatan-LO pada BLU yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah
24 diterima oleh BLU tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

25 79. **Pendapatan-LO pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.**

26 80. **Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu**
27 **dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah**
28 **dikompensasikan dengan pengeluaran).**

29 81. **Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat**
30 **variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu**
31 **dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.**

32 82. **Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui**
33 **berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang**
34 **merupakan hak mitra KSO.**

35 83. **Beban pada BLU diakui pada saat:**

- 36 (a) *timbulnya kewajiban;*
- 37 (b) *terjadinya konsumsi aset; dan/atau*
- 38 (c) *terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.*

39 84. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke
40 BLU tanpa diikuti keluarnya kas.

1 85. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas
2 kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas
3 dalam kegiatan operasional BLU.

4 86. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat
5 penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluanya waktu.
6 Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

7 **87. *Beban pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

8 88. Klasifikasi ekonomi untuk BLU yaitu beban pegawai, beban barang, beban
9 penyisihan, dan beban penyusutan aset tetap/amortisasi.

10 89. Contoh format Laporan Operasional BLU disajikan dalam ilustrasi standar ini.
11 Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini
12 adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

13 **Laporan Arus Kas**

14 90. ***Laporan Arus Kas pada BLU menyajikan informasi mengenai sumber,***
15 ***penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo***
16 ***kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLU.***

17 91. ***Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi,***
18 ***investasi, pendanaan, dan transitoris.***

19 **Aktivitas Operasi**

20 92. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- 21 (a) Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
- 22 (b) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- 23 (c) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- 24 (d) Pendapatan hasil kerja sama;
- 25 (e) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
- 26 (f) Pendapatan BLU lainnya.

27 93. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- 28 (a) Pembayaran Pegawai;
- 29 (b) Pembayaran Barang;
- 30 (c) Pembayaran Bunga; dan
- 31 (d) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa.

32 **Aktivitas Investasi**

33 94. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang
34 ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya, tidak termasuk
35 investasi jangka pendek dan setara kas.

36 95. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas
37 bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk
38 meningkatkan dan mendukung pelayanan BLU kepada masyarakat di masa yang akan
39 datang.

1 96. Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- 2 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 3 (b) Penjualan Aset Lainnya;
- 4 (c) Penerimaan dari Divestasi; dan
- 5 (d) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

6 97. Investasi yang dilakukan oleh BLU dapat berasal dari pendapatan BLU dan
7 APBN/APBD. Penerimaan dari Divestasi sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 96 huruf c
8 dan Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 96
9 huruf d merupakan penerimaan dari divestasi dan penjualan investasi yang berasal dari
10 pendapatan BLU dan investasi yang berasal dari APBN/APBD.

11 98. Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- 12 a) Perolehan Aset Tetap;
- 13 b) Perolehan Aset Lainnya;
- 14 c) Penyertaan Modal;
- 15 d) Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas; dan
- 16 e) Perolehan investasi jangka panjang lainnya;

17 99. Pengeluaran atas penyertaan modal sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 98
18 huruf c, pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf
19 98 huruf d, dan perolehan Investasi jangka panjang lainnya sebagaimana dimaksud dalam
20 Paragraf 98 huruf e merupakan pengeluaran dari divestasi dan pembelian investasi yang
21 berasal dari pendapatan BLU dan pengeluaran investasi yang berasal dari APBN/APBD.

22 **Aktivitas Pendanaan**

23 100. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang
24 yang berhubungan dengan pemberian pinjaman jangka panjang dan/atau pelunasan utang
25 jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi pinjaman
26 jangka panjang dan utang jangka panjang.

27 101. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran
28 kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.

29 102. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

- 30 (a) Penerimaan pinjaman; dan
- 31 (b) Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan.

32 103. Sebagai bagian dari Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah, BLU dapat
33 memperoleh dana dari APBN/APBD untuk tujuan investasi BLU. Penerimaan dana dari
34 APBN/APBD untuk diinvestasikan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 102 huruf b
35 merupakan penerimaan dana dari APBN/APBD yang disajikan sebagai dana kelolaan BLU
36 dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada BUN/BUD pada neraca.

37 104. Dengan mengakui penerimaan dana tersebut sebagai utang, BLU harus
38 mengakui penerimaan dana dalam arus masuk kas aktivitas pendanaan. Sebaliknya, jika
39 BLU menyetor kembali dana investasi ke BUN/BUD maka penyetoran dana investasi
40 tersebut diakui sebagai arus keluar kas dalam aktivitas pendanaan.

41 105. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

- 42 (a) Pembayaran pokok pinjaman; dan

1 (b) Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD.

2 106. Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD sebagaimana
3 dimaksud dalam Paragraf 105 huruf b merupakan pengembalian investasi yang berasal dari
4 APBN/APBD karena penarikan dana investasi dari masyarakat.

5 **Aktivitas Transitoris**

6 107. ***Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang***
7 ***tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.***

8 108. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran
9 kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus
10 kas dari aktivitas transitoris, antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK). PFK
11 menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang diterima secara tunai untuk pihak
12 ketiga, misalnya potongan Pajak.

13 109. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK.

14 110. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK.

15 111. Contoh format Laporan Arus Kas BLU disajikan dalam ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi
16 hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini
17 adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

18 **Laporan Perubahan Ekuitas**

19 112. ***Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau***
20 ***penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.***

21 113. ***Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU menyajikan paling kurang pos-pos***
22 ***sebagai berikut:***

23 (a) ***Ekuitas awal;***

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

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

28 i. ***koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-***
29 ***periode sebelumnya; dan***

30 ii. ***perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.***

31 (d) ***Ekuitas akhir.***

32 114. Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang
33 terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

34 115. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU disajikan pada ilustrasi
35 PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar.
36 Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam
37 pelaporan keuangan.

Penggabungan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum ke dalam Laporan Keuangan Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan

116. *Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas BLU digabungkan pada laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.*

117. *Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLU dikonsolidasikan ke dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.*

118. Sesuai dengan karakteristik entitas akuntansi/entitas pelaporan yang tidak berstatus BLU, unsur LRA entitas tersebut terdiri dari pendapatan dan belanja serta tidak mempunyai unsur surplus/defisit dan SiLPA. Dalam hal entitas akuntansi/pelaporan membawahi satuan kerja BLU, LRA konsolidasian entitas akuntansi/entitas pelaporan tersebut mengikuti format LRA BLU.

119. *Laporan Arus Kas BLU dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.*

120. Transaksi dalam Laporan Arus Kas BLU yang dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

121. Laporan Perubahan SAL BLU tidak digabungkan pada laporan keuangan entitas pelaporan yang membawahnya karena entitas pelaporan tersebut tidak menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk pemerintah daerah.

122. *Laporan Perubahan SAL BLU digabungkan dalam Laporan Perubahan SAL Bendahara Umum Negara/Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.*

123. *Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLU ke dalam laporan keuangan entitas yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi terhadap akun-akun timbal balik (reciprocal accounts) seperti pendapatan, beban, aset, dan kewajiban yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan dalam satu entitas pemerintahan kecuali akun-akun pendapatan dan belanja pada LRA yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan sebagaimana dinyatakan pada Paragraf 31 huruf b.*

Penghentian Satuan Kerja Badan Layanan Umum Menjadi Satuan Kerja Biasa

124. Sesuai ketentuan perundangan, pemerintah dapat mencabut status pola pengelolaan keuangan BLU pada satuan kerja kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah.

125. *Dalam hal satuan kerja tidak lagi menerapkan pola pengelolaan keuangan BLU, maka satuan kerja tersebut menyusun laporan keuangan selayaknya entitas akuntansi pemerintah lainnya, dan satuan kerja tersebut harus menyusun laporan keuangan penutup per tanggal pencabutan statusnya sebagai BLU.*

Tanggal Efektif

126. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan mulai Tahun Anggaran 2016.*

Laporan Realisasi Anggaran – Badan Layanan Umum

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	Belanja Operasi:				
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	Belanja Modal:				
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	Surplus/Defisit (7-25)	xxx	xxx	xx	xxx
28	<u>Pembiayaan:</u>				
29	Penerimaan:				
30	Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri:				
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 Dalam Negeri (40 s.d. 42)	xxx	xxx	xx	xxx
44					
45	Pembiayaan Neto (36-43)	xxx	xxx	xx	xxx
46	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (27+45)	xxx	xxx	xx	xxx

1

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih – Badan Layanan Umum

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

Neraca – Badan Layanan Umum

Badan Layanan Umum
Neraca
per 31 Desember 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	Aset		
2	Aset Lancar:		
3	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
4	Kas pada BLU	xxx	xxx
5	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	xxx
6	Investasi Jangka Pendek-BLU	xxx	xxx
7	Piutang dari Kegiatan Operasional	xxx	xxx
8	Piutang dari Kegiatan Non Operasional	xxx	xxx
9	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
10	Belanja dibayar dimuka	xxx	xxx
11	Uang Muka Belanja	xxx	xxx
12	Persediaan	xxx	xxx
13	Jumlah Aset Lancar (3 s.d. 12)	xxx	xxx
14	Aset Tetap:		
15	Tanah	xxx	xxx
16	Gedung dan Bangunan		
17	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
18	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
19	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
20	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
21	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
22	Jumlah Aset Tetap (15 s.d. 21)	xxx	xxx
	Piutang Jangka Panjang:		
23	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
24	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
25	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
26	Jumlah Piutang Jangka Panjang (23 s.d. 25)	xxx	xxx
27	Aset Lainnya:		
28	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
29	Dana Kelolaan	xxx	xxx
30	Aset yang dibatasi Penggunaannya	xxx	xxx
31	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
32	Aset Lain-lain	xxx	xxx
33	Akumulasi Amortisasi	(xxx)	(xxx)
34	Jumlah Aset Lainnya (28 s.d. 33)	xxx	xxx
35	Total Aset (13+22+26+34)	xxx	xxx
36	Kewajiban:		
37	Kewajiban Jangka Pendek		
38	Utang Usaha	xxx	xxx
39	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	xxx	xxx
54	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (33 s.d. 53)	xxx	xxx
55			
56	Kewajiban Jangka Panjang		
57	Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
58	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (57)	xxx	xxx
59	Jumlah Kewajiban (54+58)	xxx	xxx
60			
61	Ekuitas		
62	Ekuitas	xxx	xxx
63	Jumlah Ekuitas (62)	xxx	xxx
64			
65	Jumlah Kewajiban dan Ekuitas (59 + 63)	xxx	xxx

Laporan Operasional – Badan Layanan Umum

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	Jumlah Pendapatan (3 s.d. 8)	xxx	xxx	xxx	xx
	<u>Beban:</u>				
12	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xx
13	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
14	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
15	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
16	Beban Langganan Daya dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
17	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
18	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xx
19	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
20	Jumlah Beban (12 s.d. 19)	xxx	xxx	xxx	xx
21	Surplus/Defisit Operasional (9 - 20)	xxx	xxx	xxx	xx
	<u>Kegiatan Non Operasional:</u>				
22	Surplus/Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
23	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	xx
24	Surplus/Defisit dari Kegiatan NonOperasional lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
25	Jumlah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional (22 s.d.24)	xxx	xxx	xxx	xx
26	Surplus/ Defisit Sebelum Pos Luar Biasa (21+24)	xxx	xxx	xxx	xx
	<u>Pos Luar Biasa:</u>				
28	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
29	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
30	Jumlah Pos Luar Biasa (32 s.d. 33)	xxx	xxx	xxx	xx
31	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:		
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

Laporan Perubahan Ekuitas – Badan Layanan Umum

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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 14

Aset Tak Berwujud

Daftar Isi

	paragraf
Pendahuluan	1 - 4
Tujuan.	1
Ruang lingkup	2 - 4
Definisi	5
Jenis aset tak berwujud	6 - 9
Pengakuan	10 - 40
Keteridentifikasian	11 - 13
Pengendalian	14
Manfaat ekonomi dan manfaat sosial dimasa depan	15 - 16
Pengakuan aset tak berwujud yang diperoleh secara internal.	17 - 25
Biaya pengembangan situs web.	26
Pengakuan khusus terhadap perangkat lunak komputer.	27
Perolehan perangkat lunak komputer secara internal.	28 - 29
Perolehan perangkat lunak komputer secara eksternal.	30 - 38
Penelitian dibiayai Instansi Lain	39 - 40
Pengukuran	41 - 54
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 Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk
10 aset tak berwujud meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan.

11 **Ruang Lingkup**

12 2. ***Pernyataan Standar ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian, dan***
13 ***pengungkapan aset tak berwujud dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.***

14 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan
15 keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan pemerintah daerah, laporan keuangan
16 Badan Layanan Umum (BLU), dan laporan keuangan konsolidasian.

17 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

18 (a) Kewenangan untuk memberikan perizinan oleh instansi pemerintah;

19 (b) Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh instansi pemerintah;

20 (c) Aset tak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi normal
21 (diakui sebagai persediaan);

22 (d) Hak pengusahaan hutan;

23 (e) Hak pengusahaan jalan tol;

24 (f) Hak pengelolaan suatu wilayah; dan

25 (g) Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi,
26 pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya
27 lainnya yang tidak dapat diperbarui.

28 **Definisi**

29 5. ***Berikut ini adalah pengertian istilah-istilah yang digunakan dalam***
30 ***Pernyataan Standar ini:***

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

35 ***Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan rasional***
36 ***selama masa manfaatnya.***

37 ***Masa Manfaat adalah:***

38 (a) ***periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau***
39 ***pelayanan publik; atau***

1 (b) *jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk*
2 *aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi oleh ketentuan*
3 *hukum, peraturan, atau kontrak.*

4 **Nilai tercatat (carrying amount) Aset Tak Berwujud adalah nilai buku Aset Tak**
5 ***Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi***
6 ***amortisasi.***

7 **Riset adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan**
8 ***memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu yang baru.***

9 **Pengembangan adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada**
10 ***suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk, proses, sistem,***
11 ***atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan substansial, sebelum***
12 ***dimulainya produksi komersial atau pemakaian.***

13 **Lisensi adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta atau Pemilik Hak**
14 ***Terkait kepada pihak lain untuk melaksanakan hak ekonomi atas Ciptaannya atau***
15 ***produk Hak Terkait dengan syarat tertentu.***

16 **Waralaba (franchise) adalah hak khusus yang dimiliki oleh orang perseorangan atau**
17 ***badan usaha terhadap sistem bisnis dengan ciri khas usaha dalam rangka***
18 ***memasarkan barang dan/atau jasa yang telah terbukti berhasil dan dapat***
19 ***dimanfaatkan dan/atau digunakan oleh pihak lain berdasarkan perjanjian waralaba.***

20 **Hak Cipta adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis berdasarkan**
21 ***prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam bentuk nyata***
22 ***tanpamengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-***
23 ***undangan.***

24 **Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor atas**
25 ***hasil invensinya di bidang teknologi untuk jangka waktu tertentu melaksanakan***
26 ***sendiri invensi tersebut atau memberikan persetujuan kepada pihak lain untuk***
27 ***melaksanakannya.***

28 **Jenis-Jenis Aset Tak Berwujud**

29 6. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan
30 jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.

31 7. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:

32 (a) Perangkat lunak (*software*) komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media
33 penyimpanan seperti *flash disk, compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan
34 lainnya. Perangkat lunak (*software*) komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah
35 *perangkat lunak (software)* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari
36 *hardware* komputer tertentu.

37 (b) Lisensi dan Waralaba (*franchise*);

38 (c) Hak Paten dan Hak Cipta;

39 (d) Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang;

40 (e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya;

41 (f) ATB dalam Pengerjaan.

42 8. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:

43 (a) Pembelian;

- 1 (b) Pengembangan secara internal;
- 2 (c) Pertukaran;
- 3 (d) Kerjasama;
- 4 (e) Donasi/hibah;
- 5 (f) Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*);

6 9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:

- 7 (a) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*);
- 8 (b) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*).

9 Pengakuan

10 10. **Aset Tak Berwujud diakui jika:**

- 11 (a) **Dapat diidentifikasi;**
- 12 (b) **Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;**
- 13 (c) **Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial di masa**
- 14 **mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan**
- 15 (d) **Biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.**

16 Keteridentifikasian

17 11. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:

- 18 (a) Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan
- 19 secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas.; atau
- 20 (b) Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum
- 21 lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau
- 22 dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.

23 12. Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam

24 perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan.

25 Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat

26 juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh

27 manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian, entitas tetap harus

28 mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan

29 aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

30 13. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (*hardware*), perangkat

31 lunak (*software*), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang perangkat lunak (*software*)

32 tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan memberikan manfaat masa depan,

33 maka perangkat lunak (*software*) tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam

34 hal perangkat lunak (*software*) komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*,

35 misal, tanpa adanya perangkat lunak (*software*) tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi,

36 maka perangkat lunak (*software*) tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi

37 sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan

38 mesin. Namun, jika perangkat lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware*,

39 dapat diakui sebagai ATB. Misalnya perangkat lunak (*software*) dapat dipasang di beberapa

40 *hardware* dan *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak

41 (*software*) tersebut, maka perangkat lunak (*software*) diakui sebagai ATB.

1 **Pengendalian**

2 14. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset, maka sumber daya
3 dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut
4 "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat
5 ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain
6 dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan
7 aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga yang
8 berwenang, namun demikian dokumen hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang
9 wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk
10 mengendalikan hak tersebut.

11 **Manfaat Ekonomi dan Manfaat Sosial dimasa Depan**

12 15. Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk memberikan
13 manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat
14 ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke
15 pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada
16 pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, yaitu manfaat sosial misalnya dalam
17 meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau
18 peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

19 16. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa
20 pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau
21 efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau
22 manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat sosial dapat berupa
23 peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau
24 penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas
25 dan fungsi.

26 **Pengakuan Aset Tak Berwujud yang diperoleh secara Internal**

27 17. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk
28 pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

- 29 (a) Tahap penelitian/riset; dan
- 30 (b) Tahap pengembangan.

31 18. ***Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau***
32 ***tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB.***
33 ***Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.***

34 19. Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah
35 tidak/belum dapat membuktikan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan manfaat
36 ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai beban pada saat
37 terjadi.

38 20. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- 39 (a) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new*
40 *knowledge*);
- 41 (b) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian atau
42 pengetahuan lainnya;
- 43 (c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;

1 (d) Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia
2 untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan yang baru
3 atau yang diperbaiki.

4 **21. ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan**
5 **satu kegiatan internal) harus diakui jika pemerintah dapat memperlihatkan seluruh**
6 **kondisi di bawah ini, yaitu adanya:**

7 (a) **Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk**
8 **digunakan atau dimanfaatkan;**

9 (b) **Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB**
10 **tersebut;**

11 (c) **Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;**

12 (d) **Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;**

13 (e) **Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang**
14 **cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau**
15 **pemanfaatan ATB tersebut;**

16 (f) **Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang**
17 **diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.**

18 22. Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa
19 kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset
20 tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomi di masa depan. Hal ini dikarenakan tahap
21 pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas
22 tahap penelitian/riset. Namun apakah hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi
23 ATB atau tidak, harus terlebih dahulu memenuhi kriteria ATB.

24 **23. Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas pengembangan**
25 **dikapitalisasi sebagai ATB.**

26 24. Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

27 (a) Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;

28 (b) Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang
29 belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;

30 (c) Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan,
31 produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.

32 **25. Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan**
33 **tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB,**
34 **pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan**
35 **tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.**

36 **Biaya Pengembangan Situs Web**

37 26. Biaya untuk pengembangan situs web dapat diakui sebagai ATB apabila:

38 (a) dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau

39 (b) dalam hal dikembangkan sendiri, memenuhi persyaratan pengakuan pengembangan
40 sebagaimana disyaratkan pada Paragraf 21.

1 **Pengakuan Khusus terhadap Perangkat Lunak (Software) Komputer**

2 27. Perangkat lunak (*software*) komputer dapat diperoleh melalui perolehan internal,
3 maupun melalui perolehan eksternal.

4 **Perolehan Perangkat Lunak (software) Komputer secara Internal**

5 28. ***Perangkat lunak (software) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh***
6 ***instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB.***

7 29. Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi
8 pemerintah tidak diakui sebagai ATB karena permasalahan:

- 9 (a) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah kegiatan pengembangan aset tersebut
10 terpisah dari satu kesatuan kegiatan suatu instansi pemerintah;
- 11 (b) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah dan kapan aset tersebut menghasilkan
12 manfaat ekonomi dan sosial masa depan;
- 13 (c) kesulitan untuk menentukan biaya perolehan aset secara andal; dan
- 14 (d) perangkat lunak (*software*) seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada
15 perlindungan hukum dan dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu kriteria
16 dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi.

17 **Perolehan Perangkat lunak (software) Komputer secara Eksternal**

18 30. Perolehan perangkat lunak (*software*) komputer secara eksternal dapat melalui
19 pembelian, hibah, maupun tukar menukar. Perolehan secara pembelian dapat melalui
20 kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun pembelian secara langsung.

21 31. ***Perangkat lunak (software) komputer yang dibangun/dikembangkan***
22 ***melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai kontraknya.***

23 32. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri namun
24 merupakan bagian integral dari suatu *hardware* tanpa perangkat lunak (*software*) tersebut,
25 *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka perangkat lunak (*software*) tersebut diakui
26 sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin.

27 33. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri dan
28 tidak terkait dengan *hardware* dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria
29 perolehan aset secara umum.

30 34. ***Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli dan dimaksudkan untuk***
31 ***dijual atau diserahkan kepada pihak ketiga, maka perangkat lunak (software) tersebut***
32 ***dicatat sebagai persediaan.***

33 35. ***Perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa***
34 ***manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) dan***
35 ***biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan perangkat***
36 ***lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau***
37 ***sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) tidak***
38 ***dikapitalisasi.***

39 36. ***Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan membayar ijin***
40 ***penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi***
41 ***sebagai ATB. Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan membayar***

1 *izin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak*
2 *dikapitalisasi.*

3 **37. Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin**
4 **penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.**
5 **Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan**
6 **masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak dikapitalisasi.**

7 **38. Pengeluaran terkait perangkat lunak (software) yang tidak memenuhi**
8 **kriteria kapitalisasi diakui sebagai beban pada saat terjadinya.**

9 **Penelitian dibiayai Instansi Lain**

10 **39. Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh**
11 **suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian**
12 **yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan**
13 **pengembangan. Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep**
14 **entitas, maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset**
15 **apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB**
16 **walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Namun demikian, instansi**
17 **pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut,**
18 **kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan ATB. ATB**
19 **yang berasal dari penelitian dan pengembangan harus sesuai dengan kriteria**
20 **pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap**
21 **pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.**

22 40. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah
23 sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria
24 pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah
25 dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan biaya pengembangan terkait dengan
26 ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB.

27 **Pengukuran**

28 **Pengukuran Awal**

29 **41. Pada saat perolehan, ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian**
30 **ATB dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai ATB**
31 **berdasar pada nilai wajar pada saat perolehan.**

32 42. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila
33 ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu
34 dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar
35 masing-masing aset yang bersangkutan.

36 43. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- 37 (a) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan
38 harga dan rabat;
- 39 (b) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut
40 ke kondisi yang dimaksudkan.

41 44. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 42 (a) Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;

1 (b) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

2 45. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk
3 menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang diinginkan oleh
4 manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menggunakan dan
5 memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB.

6 46. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai
7 wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya
8 kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai
9 yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan
10 kas yang diserahkan.

11 47. ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya
12 perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan
13 perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

14 48. ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat
15 perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti
16 perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

17 49. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari
18 kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui
19 sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB
20 tersebut memiliki masa manfaat di masa depan sampai dengan ATB tersebut telah selesai
21 dikembangkan.

22 50. ***Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai***
23 ***beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB***
24 ***periode berikutnya.***

25 51. ATB yang dihasilkan dari pengembangan perangkat lunak (software) komputer
26 yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 33, maka tahap yang
27 dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi
28 kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

29 52. ATB yang berasal dari aset bersejarah (heritage assets) tidak diharuskan untuk
30 disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
31 Keuangan. Namun, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak
32 paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

33 **Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan**

34 53. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan/atau melewati satu***
35 ***periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai tersebut digolongkan dan***
36 ***dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan***
37 ***siap dipakai.***

38 54. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara
39 internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau
40 pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini,
41 maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai
42 dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-*
43 *Work In Progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi
44 ATB yang bersangkutan.

1 **Pengukuran Setelah Perolehan**

2 55. Pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan
3 nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah
4 perolehan awal. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan ATB mungkin
5 dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa depan atau jasa potensial yang
6 terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk
7 memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk
8 mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB
9 tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian,
10 apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan
11 langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam
12 nilai ATB dimaksud.

13 56. ***Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila memenuhi***
14 ***salah satu kriteria ini:***

- 15 (a) ***Manambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau***
16 (b) ***Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas, efektivitas,***
17 ***efisiensi.***

18 57. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas
19 maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai contoh,
20 pengeluaran setelah perolehan perangkat lunak (software) yang sifatnya hanya
21 mengembalikan ke kondisi semula seperti pengeluaran untuk teknisi perangkat lunak
22 (software) dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali, tidak perlu
23 dikapitalisasi.

24 58. ***Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin***
25 ***penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak***
26 ***dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin***
27 ***penggunaan/lisensi yang lebih dari 12 bulan dikapitalisasi.***

28 **Amortisasi**

29 59. ***ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB tersebut***
30 ***dikurangi akumulasi amortisasi.***

31 60. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap. Masa
32 manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan
33 dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan
34 hukum, peraturan, atau kontrak.

35 61. Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa
36 manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas, entitas
37 harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang dihasilkan,
38 selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki masa manfaat tak
39 terbatas jika berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat
40 pada saat ini atas periode yang mana aset sudah tidak mempunyai manfaat bagi entitas.

41 62. ***Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat***
42 ***terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus diamortisasi selama masa***
43 ***manfaat atau masa secara hukum, mana yang lebih pendek atau sesuai kebijakan***
44 ***entitas yang memiliki wewenang mengelola barang.***

1 63. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset
2 tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya diamortisasi atau
3 digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/atau diserahkan kepada
4 masyarakat/pihak lain.

5 64. ***Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti metode garis***
6 ***lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Metode yang digunakan***
7 ***dipilih berdasarkan pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan***
8 ***dan diterapkan secara konsisten dari periode ke periode lainnya, kecuali terdapat***
9 ***perubahan dalam perkiraan pola konsumsi tersebut.***

10 65. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas
11 atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat
12 ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus.

13 66. ***Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas diasumsikan***
14 ***sama dengan nol.***

15 67. ***Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan***
16 ***penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan***
17 ***Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan***
18 ***akumulasi amortisasi ATB.***

19 68. Periode amortisasi dan metode amortisasi dapat ditinjau setiap akhir tahun buku.
20 Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi-estimasi
21 sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan yang signifikan
22 dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus
23 disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut. Seiring berjalannya waktu,
24 pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu ATB
25 dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun
26 ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah
27 apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu
28 tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis
29 yang timbul dari aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.

30 69. ***Terhadap ATB yang semula memiliki masa manfaat tidak terbatas, namun***
31 ***di kemudian hari berdasarkan kebijakan atau kondisi memiliki masa manfaat***
32 ***terbatas, maka entitas melakukan amortisasi atas ATB tersebut selama masa***
33 ***manfaat yang dapat diidentifikasi sejak kebijakan dan kondisi tersebut terjadi.***

34 **Penghentian dan Pelepasan**

35 70. ***Aset Tak Berwujud yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah***
36 ***harus dipindahkan ke pos aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya.***

37 71. ***Aset Tak Berwujud yang dihentikan secara permanen atau dilepas harus***
38 ***dikeluarkan dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

39 72. Penghentian secara permanen atau pelepasan ATB dilakukan sesuai dengan
40 ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan Barang Milik
41 Negara/Daerah.

42 73. ***Dalam hal ATB dihentikan secara permanen karena sudah tidak ada***
43 ***manfaat masa depan, maka ATB harus dikeluarkan dari Neraca dan nilai tercatatnya***
44 ***diakui sebagai beban dan disajikan dalam Laporan Operasional.***

1 74. *Dalam hal ATB dilepaskan karena dijual atau dipertukarkan, maka selisih*
2 *antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai tercatat ATB diakui sebagai*
3 *kerugian atau keuntungan non operasional dan disajikan dalam Laporan*
4 *Operasional.*

5 **Pengungkapan**

6 75. *Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait dengan*
7 *ATB, antara lain:*

- 8 (a) *Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;*
- 9 (b) *ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa manfaat*
10 *terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau masa manfaatnya.*
- 11 (c) *Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;*
- 12 (d) *Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa manfaatnya;*
- 13 (e) *Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;*
- 14 (f) *ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;*
- 15 (g) *Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;*
- 16 (h) *Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode amortisasi atau*
17 *metode amortisasi, jika ada;*
- 18 (i) *Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada;*
- 19 (j) *Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula,*
20 *jika ada.*

21 **Tanggal Efektif**

22 76. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
23 *untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai*
24 *Tahun Anggaran 2020.*

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 - 22
Pengungkapan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit	17 - 18
Pemutakhiran pengungkapan kondisi pada tanggal pelaporan	19 - 20
Pengungkapan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan	21 - 22
Tanggal efektif.	23

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
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 ditulis*
6 *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 tanggal
11 pelaporan; dan
12 (b) Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk
13 terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.

14 2. Pernyataan ini juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan laporan
15 keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa setelah tanggal
16 pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi kesinambungan entitas tidak dapat
17 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 menyusun*
22 *laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan*
23 *keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

24 **Definisi**

25 5. *Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar*
26 *dengan pengertian:*

27 *Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa, baik yang menguntungkan*
28 *maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal pelaporan dan*
29 *tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Peristiwa tersebut dapat dibagi*
30 *menjadi dua jenis, yaitu:*

- 31 (a) *Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan*
32 *(merupakan peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan); dan*
33 (b) *Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal pelaporan*
34 *(merupakan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan).*

35 **Otorisasi Penerbitan Laporan Keuangan**

36 6. Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal
37 pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan
38 diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan
39 keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat
40 audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat

1 pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan
2 keuangan tersebut tidak diaudit.

3 7. Proses yang terjadi di antara penyusunan laporan keuangan dan otorisasi
4 penerbitan laporan keuangan dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi, struktur
5 organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang ditetapkan dalam
6 proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan.

7 **Pengakuan dan Pengukuran**

8 8. Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan
9 diotorisasi untuk terbit, pemerintah mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat
10 berdampak pada penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan. Sejauh
11 mana peristiwa akibat kebijakan pemerintah berdampak pada penyesuaian laporan
12 keuangan tergantung pada (a) apakah kejadian/peristiwa tersebut memberikan informasi
13 yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan dan (b) apakah terdapat bukti
14 yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

15 **Peristiwa Penyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan**

16 9. ***Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan***
17 ***karena adanya peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan.***

18 10. Berikut ini beberapa contoh peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan yang
19 memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau untuk mengakui peristiwa
20 yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:

- 21 a) Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki kekuatan
22 hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa entitas memiliki
23 kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Entitas menyesuaikan nilai kewajiban yang
24 terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut setelah tidak ada upaya
25 lainnya.
- 26 b) Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya
27 penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi daluwarsa pajak
28 (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda,
29 kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan debitor yang terjadi setelah
30 tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat
31 ditagih, sehingga perlu disesuaikan.
- 32 c) Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari entitas
33 lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.
- 34 d) Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan
35 keuangan.
- 36 e) Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum
37 terhadap transaksi belanja dan/atau pendapatan yang terjadi sebelum tanggal
38 pelaporan.
- 39 f) Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas
40 perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

1 Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan

2 11. *Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan*
3 *karena adanya peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan.*

4 12. Contoh dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan di antaranya:

- 5 a) Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar secara
6 teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal pelaporan dan
7 tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai tersebut tidak
8 berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan namun akan
9 menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.
- 10 b) Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik
11 Negara/Daerah setelah tanggal pelaporan.

12 Kestinambungan Entitas

13 13. *Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar*
14 *kestinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan*
15 *pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.*

16 14. Jika asumsi kestinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar ini
17 mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya. Dampak
18 perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas, misalnya, apakah
19 operasi akan dialihkan ke entitas pemerintah lain atau dilikuidasi. Dibutuhkan pertimbangan
20 dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada nilai aset dan kewajiban yang
21 tercatat.

22 15. Ketika asumsi kestinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga untuk
23 mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada munculnya
24 kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang mengarah pada
25 reklasifikasi utang jangka Panjang menjadi utang jangka pendek.

26 16. PSAP 01 mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:

- 27 (a) Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kestinambungan entitas. PSAP 01
28 mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar
29 kestinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan dasar
30 penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa entitas dianggap
31 tidak berkestinambungan; atau
- 32 (b) Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan menyadari
33 ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan
34 keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan kestinambungan operasinya.
35 Peristiwa atau kondisi yang memerlukan pengungkapan dapat timbul setelah tanggal
36 pelaporan. PSAP 01 mensyaratkan ketidakpastian tersebut untuk diungkapkan.

37 Pengungkapan

38 Pengungkapan Tanggal Laporan Keuangan diotorisasi untuk Terbit

39 17. *Entitas pelaporan mengungkapkan tanggal laporan keuangan diotorisasi*
40 *untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan.*

1 18. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh
2 pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal laporan
3 keuangan diotorisasi untuk terbit.

4 **Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan**

5 19. ***Apabila entitas pelaporan menerima informasi setelah tanggal pelaporan***
6 ***dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka entitas***
7 ***memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut.***

8 20. Dalam beberapa kasus, entitas pelaporan perlu memutakhirkan pengungkapan
9 laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima setelah tanggal
10 pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah yang disajikan dalam
11 laporan keuangannya. Salah satu contoh perlunya pemutakhiran pengungkapan adalah
12 ketika bukti tentang kewajiban kontinjensi yang ada pada tanggal pelaporan baru tersedia
13 setelah akhir tanggal pelaporan.

14 **Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan**

15 21. ***Apabila peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan memiliki nilai***
16 ***yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi pengambilan***
17 ***keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas mengungkapkan informasi untuk***
18 ***setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, yang***
19 ***mencakup:***

20 (a) ***Sifat peristiwa; dan***

21 (b) ***Estimasi atas dampak keuangan, atau pernyataan bahwa estimasi tersebut tidak***
22 ***dapat dibuat.***

23 22. Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan yang
24 umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:

25 (a) Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan pemerintah,
26 pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan penghentian program
27 atau kegiatan pemerintah;

28 (b) Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;

29 (c) Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;

30 (d) Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs valuta
31 asing;

32 (e) Komitmen entitas atau timbulnya kewajiban kontinjensi seperti penerbitan jaminan
33 yang memiliki nilai yang signifikan; dan

34 (f) Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang terjadi setelah tanggal
35 pelaporan, termasuk tuntutan terkait keberatan/banding/restitusi pajak yang signifikan.

36 **Tanggal Efektif**

37 23. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk***
38 ***laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun***
39 ***Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.***

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 - 30
Skema kewajiban keuangan.	19 - 24
Skema pemberian hak usaha kepada mitra.	25 - 28
Membagi perjanjian.	29 - 30
Kewajiban lainnya, komitmen, kewajiban kontingensi dan aset kontingensi .	31
Pendapatan lainnya.	32
Penyajian dan pengungkapan	33 - 36
Ketentuan transisi.	37
Tanggal efektif.	38
Lampiran:	
Panduan penerapan.	
Dasar kesimpulan.	
Panduan implementasi.	
Contoh ilustrasi	
Perbedaan dengan IPSAS	

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l Pernyataan Nomor 16**

3 **Perjanjian Koneksi Jasa – Pemberi Koneksi**

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

7 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 16: Perjanjian Koneksi Jasa - Pemberi
8 Koneksi, terdiri dari paragraf 01 sampai dengan paragraf 38 yang dilampiri dengan
9 Panduan Penerapan, Dasar Kesimpulan, Panduan Implementasi serta Contoh Ilustrasi.

10 **Pendahuluan**

11 **Tujuan**

12 1. *Tujuan Pernyataan Standar ini mengatur akuntansi perjanjian koneksi jasa*
13 *yang dilakukan oleh entitas pemerintah selaku pemberi koneksi.*

14 **Ruang Lingkup (lihat Panduan Penerapan Paragraf 01 - 02)**

15 2. *Entitas pemberi koneksi, dalam hal ini entitas pemerintah, menerapkan*
16 *Pernyataan Standar ini untuk akuntansi dalam pengakuan, pengukuran, penyajian,*
17 *dan pengungkapan laporan keuangan yang bertujuan umum atas perjanjian koneksi*
18 *jasa.*

19 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pemerintah pusat/daerah dalam
20 menyusun laporan keuangan yang bertujuan umum.

21 4. Perjanjian koneksi jasa dalam ruang lingkup Pernyataan Standar ini adalah
22 perjanjian yang melibatkan mitra untuk menyediakan jasa publik yang berkaitan dengan
23 aset koneksi jasa atas nama pemberi koneksi.

24 5. Perjanjian di luar ruang lingkup Pernyataan Standar ini adalah perjanjian yang
25 tidak terkait dengan penyediaan jasa pelayanan publik dan komponen penyediaan jasa
26 pelayanan publik dimana aset yang digunakan tidak dikendalikan oleh pemberi koneksi
27 (misalnya alih daya, kontrak jasa, atau privatisasi).

28 6. Pernyataan Standar ini tidak berlaku untuk akuntansi bagi mitra koneksi.
29 Pedoman akuntansi untuk perjanjian koneksi jasa bagi mitra koneksi mengikuti standar
30 akuntansi keuangan yang relevan.

31 **Definisi (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 03 - 04)**

32 7. *Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar ini*
33 *dengan pengertiannya:*

34 *Perjanjian koneksi jasa adalah perjanjian mengikat antara pemberi koneksi dan mitra*
35 *dimana:*

36 (a) *mitra menggunakan aset koneksi jasa untuk menyediakan jasa publik atas nama*
37 *pemberi koneksi selama jangka waktu tertentu; dan*

38 (b) *mitra diberikan kompensasi atas penyediaan jasa pelayanan publik selama masa*
39 *perjanjian koneksi jasa.*

1 **Perjanjian mengikat** adalah perjanjian yang memberikan hak dan kewajiban yang
2 dapat dipaksakan kepada para pihak dalam perjanjian, seperti dalam bentuk kontrak.
3 Perjanjian yang mengikat mencakup hak dan kewajiban yang berasal dari kontrak
4 atau hak dan kewajiban hukum lainnya.

5 **Pemberi konsesi** adalah entitas akuntansi/pelaporan pemerintah pusat/pemerintah
6 daerah yang memberikan hak penggunaan aset konsesi jasa kepada mitra.

7 **Mitra** adalah operator berbentuk badan usaha sebagai pihak dalam perjanjian
8 konsesi jasa yang menggunakan aset konsesi jasa dalam menyediakan jasa publik
9 yang pengendalian asetnya dilakukan oleh pemberi konsesi.

10 **Aset konsesi jasa** adalah aset yang digunakan untuk menyediakan jasa publik atas
11 nama pemberi konsesi dalam suatu perjanjian konsesi jasa, dan aset dimaksud
12 merupakan aset yang:

13 (a) disediakan oleh mitra, yang:

- 14 i. dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau
- 15 ii. merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau

16 (b) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:

- 17 i. merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau
- 18 ii. merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

19 **Pengakuan dan Pengukuran Aset Konsesi Jasa (Lihat Panduan Penerapan**
20 **Paragraf 05 - 34)**

21 8. **Pemberi konsesi mengakui aset yang disediakan oleh mitra dan**
22 **peningkatan aset pemberi konsesi yang dipartisipasikan sebagai aset konsesi jasa**
23 **apabila:**

24 (a) **Pemberi konsesi mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang harus**
25 **disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan, serta**
26 **penetapan tarifnya; dan**

27 (b) **Pemberi konsesi mengendalikan (yaitu melalui kepemilikan, hak manfaat atau**
28 **bentuk lain) setiap kepentingan signifikan atas sisa aset di akhir masa konsesi.**

29 9. **Pernyataan Standar ini diterapkan pada aset yang digunakan dalam**
30 **perjanjian konsesi jasa selama seluruh masa manfaat (selama umur aset) jika**
31 **persyaratan dalam paragraf 8 huruf (a) terpenuhi.**

32 10. **Pemberi konsesi melakukan pengukuran awal perolehan atas aset konsesi**
33 **jasa yang diakui berdasarkan paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk selama umur aset)**
34 **sebesar nilai wajar, kecuali atas aset yang dimiliki pemberi konsesi sebagaimana**
35 **diatur dalam paragraf 11.**

36 11. **Ketika aset yang dimiliki pemberi konsesi memenuhi kondisi persyaratan**
37 **sebagaimana dimaksud paragraf 8 huruf (a) dan paragraf 8 huruf (b) (atau paragraf 9**
38 **- untuk selama umur aset), pemberi konsesi melakukan reklasifikasi aset yang**
39 **dipartisipaskannya tersebut sebagai aset konsesi jasa. Reklasifikasi aset dimaksud**
40 **diukur dengan menggunakan nilai tercatat aset.**

41 12. **Setelah pengakuan awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas aset**
42 **konsesi jasa mengikuti ketentuan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang**
43 **mengatur Aset Tak Berwujud.**

1 13. Perolehan awal komponen aset konsesi jasa dalam suatu perjanjian konsesi jasa
2 yang memiliki sifat atau fungsi yang sama dalam penyediaan jasa pelayanan publik oleh
3 mitra dicatat sebagai satu jenis aset tersendiri dimana dapat terbentuk dari satu atau
4 beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam PSAP yang mengatur
5 Akuntansi Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Akuntansi Aset Tak Berwujud. Sebagai
6 contoh, suatu konstruksi jembatan yang dijelaskan secara terpisah dalam kelompok aset
7 tetap akan dijelaskan sebagai satu kesatuan komponen aset konsesi jasa untuk
8 penyediaan jasa layanan jalan sesuai dengan perjanjian konsesi jasanya. Komponen aset
9 konsesi jasa tersebut disusutkan atau diamortisasi secara sistematis selama umur ekonomi
10 teknis aset dimaksud, dan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

11 14. ***Pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi ke dalam***
12 ***jenis kelompok aset berdasarkan sifat atau fungsi mengikuti ketentuan PSAP yang***
13 ***mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud. Reklasifikasi***
14 ***aset dimaksud diukur menggunakan nilai tercatat aset.***

15 **Pengakuan dan Pengukuran Kewajiban (Lihat Panduan Penerapan Paragraf** 16 **35 - 49)**

17 15. ***Pada saat pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa sebagaimana***
18 ***dimaksud paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk selama umur aset), pemberi konsesi***
19 ***juga mengakui kewajiban. Pemberi konsesi tidak mengakui kewajiban atas aset***
20 ***konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi asetnya sebagaimana dinyatakan dalam***
21 ***paragraf 11, kecuali jika terdapat tambahan imbalan yang disediakan oleh mitra***
22 ***sebagaimana dijelaskan dalam paragraf 16.***

23 16. ***Pengakuan kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 15 pada awalnya***
24 ***diukur sebesar nilai yang sama dengan nilai aset konsesi jasa sebagaimana***
25 ***dimaksud paragraf 10, disesuaikan dengan nilai imbalan yang dialihkan (misal kas)***
26 ***dari pemberi konsesi kepada mitra, atau dari mitra kepada pemberi konsesi.***

27 17. Sifat kewajiban yang diakui ditentukan berdasarkan sifat imbalan yang
28 dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra. Sifat imbalan yang diberikan oleh pemberi
29 konsesi kepada mitra ditentukan dengan mengacu kepada syarat peraturan atau perjanjian
30 yang mengikat dan, jika ada, hukum perjanjian yang relevan.

31 18. Sebagai bentuk pertukaran atas aset konsesi jasa, pemberi konsesi memberikan
32 kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa melalui skema atau skema kombinasi dari:
33 (a) Pembayaran kepada mitra atau skema kewajiban keuangan (*financial liability model*);
34 (b) Pemberian hak usaha kepada mitra (*grant of a right to the operator model*), misalnya:
35 i. Pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para pengguna
36 jasa aset konsesi jasa; atau
37 ii. Pemberian hak kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi jasa
38 guna memperoleh pendapatan, misalnya pengelolaan fasilitas parkir berbayar yang
39 berdekatan dengan fasilitas penyediaan jasa pelayanan publik; atau pemanfaatan
40 lahan untuk jasa periklanan atau fasilitas komersial lainnya yang tidak berhubungan
41 dengan penyelenggaraan jaringan jalan tol atau jasa layanan publik.

42 **Skema Kewajiban Keuangan**

43 19. ***Dalam hal pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat***
44 ***untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan***

1 ***pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa,***
2 ***maka pemberi konsesi mengakui kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 15***
3 ***sebagai kewajiban keuangan.***

4 20. Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar
5 kas jika pemberi konsesi telah menjamin untuk membayar kepada mitra terhadap:

- 6 (a) Jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau
7 (b) Kekurangan, jika ada, antara jumlah yang diterima mitra dari para pengguna jasa
8 layanan publik dan jumlah tertentu atau yang dapat ditentukan sebagaimana dimaksud
9 dalam paragraf 20 huruf (a), walaupun jika pembayaran tersebut bergantung pada
10 adanya kepastian dari mitra bahwa aset konsesi jasa telah memenuhi persyaratan
11 kualitas atau kuantitas atau efisiensi tertentu.

12 21. Perlakuan atas kewajiban keuangan yang diakui sebagaimana paragraf 15
13 berpedoman pada standar akuntansi mengenai instrumen keuangan, kecuali untuk hal
14 yang telah diatur dan dipandu dalam Pernyataan Standar ini.

15 22. ***Pemberi konsesi mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan mengakui***
16 ***pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran sebagai:***

- 17 (a) ***pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui sebagaimana dimaksud***
18 ***paragraf 15;***
19 (b) ***bagian tagihan atas biaya keuangan; dan***
20 (c) ***bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.***

21 23. ***Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan sebagaimana dimaksud***
22 ***paragraf 22 huruf (b) dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik***
23 ***oleh mitra sebagaimana dimaksud paragraf 22 huruf (c) sesuai maksud perjanjian***
24 ***konsesi jasa, diakui sebagai beban.***

25 24. ***Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik***
26 ***yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dapat diidentifikasi secara terpisah,***
27 ***komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemberi***
28 ***konsesi kepada mitra dialokasikan dengan mengacu pada nilai wajar relatif atas aset***
29 ***konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik. Ketika komponen aset dan***
30 ***komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak dapat diidentifikasi secara***
31 ***terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari***
32 ***pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan estimasi.***

33 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

34 25. ***Dalam hal pemberi konsesi tidak memiliki tanggungan kewajiban tanpa***
35 ***syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan***
36 ***dengan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi***
37 ***jasa, dan memberikan hak kepada mitra untuk memungut pendapatan dari pihak***
38 ***ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa atau pengelolaan aset selain aset konsesi***
39 ***jasa, maka pemberi konsesi mencatat pengakuan kewajiban sesuai dengan paragraf***
40 ***15 sebagai bagian tanggungan dari pendapatan yang timbul dari pertukaran aset***
41 ***antara pemberi konsesi dan mitra.***

42 26. ***Pemberi konsesi mengakui pendapatan dan mengurangi kewajiban***
43 ***(pendapatan tanggungan) sebagaimana dimaksud paragraf 25 berdasarkan substansi***
44 ***ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.***

1 27. Pada saat pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra atas aset
2 konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa pemberian hak untuk
3 memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi jasa atau mengelola aset selain aset
4 konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, maka pertukaran dimaksud merupakan
5 transaksi yang menimbulkan pendapatan. Pada saat hak dimaksud diberikan kepada mitra
6 berlaku selama masa konsesi, pemberi konsesi tidak secara langsung mengakui
7 pendapatan dari pertukaran dimaksud. Pemberi konsesi mengakui bagian atas pendapatan
8 yang belum terealisasi atau yang masih ditangguhkan sebagai kewajiban. Pendapatan
9 diakui berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi
10 kewajiban - pendapatan tangguhan.

11 28. Dalam hal skema pemberian hak usaha kepada mitra terdapat pembayaran dari
12 pemberi konsesi kepada mitra sehubungan pemakaian aset konsesi jasa yang jasa
13 publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau masyarakat, pembayaran tersebut merupakan
14 transaksi imbal balik atas pertukaran untuk pemakaian aset konsesi jasa dan bukan
15 berkaitan dengan perolehan aset konsesi jasa ataupun pengurang nilai kewajiban –
16 pendapatan tangguhan. Atas hal ini, pemberi konsesi memberikan imbalan berupa
17 pembayaran kepada mitra atas penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset
18 konsesi jasa, dan pembayaran tersebut diakui sebagai beban.

19 **Membagi Perjanjian**

20 29. *Apabila dalam perjanjian konsesi jasa mengatur bahwa pemberi konsesi*
21 *membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa,*
22 *sebagian melalui skema kewajiban keuangan sebagaimana dimaksud paragraf 19*
23 *dan sebagian melalui skema pemberian hak usaha kepada mitra sebagaimana*
24 *dimaksud paragraf 25, maka atas jumlah keseluruhan pengakuan kewajiban yang*
25 *timbul sebagaimana dimaksud paragraf 15 diperlakukan secara terpisah untuk*
26 *masing-masing skema. Nilai awal pengakuan untuk keseluruhan kewajiban tersebut*
27 *adalah sama dengan jumlah kewajiban yang diukur sebagaimana dimaksud paragraf*
28 *16.*

29 30. *Pemberi konsesi mencatat masing-masing bagian kewajiban yang*
30 *dimaksud dalam paragraf 29 berdasarkan masing-masing skema sebagaimana*
31 *paragraf 19 sampai dengan paragraf 28.*

32 **Kewajiban Lainnya, Komitmen, Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi** 33 **(Lihat Panduan Penerapan Paragraf 50 - 53)**

34 31. *Pemberi konsesi mencatat kewajiban lainnya, komitmen, kewajiban*
35 *kontingensi serta aset kontinjensi yang timbul dari perjanjian konsesi jasa*
36 *berpedoman pada standar akuntansi mengenai provisi, kewajiban kontingensi dan*
37 *aset kontingensi.*

38 **Pendapatan Lainnya (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 54 - 63)**

39 32. *Pemberi konsesi mencatat pendapatan lainnya, selain dari pendapatan*
40 *sebagaimana dimaksud paragraf 25 sampai dengan paragraf 28, berpedoman pada*
41 *standar akuntansi mengenai pendapatan dari transaksi pertukaran.*

1 **Penyajian dan Pengungkapan (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 64 - 65)**

2 33. *Pemberi konsesi menyajikan informasi sesuai dengan pengaturan pada*
3 *PSAP yang mengatur Penyajian Laporan Keuangan.*

4 34. *Seluruh aspek perjanjian konsesi jasa dipertimbangkan dalam*
5 *menetapkan pengungkapan yang memadai dalam catatan atas laporan keuangan.*
6 *Pemberi jasa mengungkapkan informasi berikut ini terkait dengan perjanjian*
7 *konsesi jasa pada setiap periode pelaporan:*

8 (a) *Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan*
9 *perjanjian konsesi jasa;*

10 (b) *Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat*
11 *memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di masa*
12 *depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif, dan dasar*
13 *penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).*

14 (c) *Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:*

15 *i. Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;*

16 *ii. Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan*
17 *dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;*

18 *iii. Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan*
19 *keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai*
20 *aset konsesi jasa;*

21 *iv. Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian konsesi*
22 *jasa;*

23 *v. Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi konsesi*
24 *jasa;*

25 *vi. Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar*
26 *komponen utama aset konsesi jasa (overhaul);*

27 *vii. Ketentuan pemberian izin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi jasa*
28 *atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan; dan*

29 (d) *Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode laporan*
30 *keuangan tahun berjalan.*

31 35. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 merupakan pengungkapan
32 tambahan yang material sehubungan dengan adanya perjanjian konsesi jasa.
33 Pengungkapan atas perlakuan akuntansi yang secara khusus diatur dalam PSAP lain
34 mengikuti pengungkapan yang memadai sesuai PSAP lain tersebut.

35 36. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 disajikan secara individual
36 untuk setiap perjanjian konsesi jasa atau disajikan secara keseluruhan untuk setiap
37 kelompok perjanjian konsesi jasa. Suatu kelompok perjanjian konsesi jasa merupakan
38 suatu penggabungan dari perjanjian konsesi jasa yang memiliki jenis atau kelompok
39 serupa, misalnya jasa pengelolaan jalan tol, telekomunikasi, atau jasa pengolahan air.

40 **Ketentuan Transisi (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 66 - 67)**

41 37. *Terhadap perjanjian konsesi jasa yang telah berlangsung sebelum*
42 *berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas pemerintah menentukan dampak*
43 *kumulatif atas penerapan standar ini mulai periode yang paling memungkinkan*

1 *dengan mengacu pada PSAP yang mengatur Kebijakan Akuntansi, Perubahan*
2 *Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang*
3 *Dihentikan.*

4 **Tanggal Efektif**

5 38. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif*
6 *tanggal 1 Januari 2022. Pemberi konsesi menerapkan PSAP ini untuk periode laporan*
7 *keuangan tahunan pada atau setelah tanggal efektif.*

1 **Panduan Penerapan (*Application Guidance*)**

2 (*Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari PSAP Perjanjian Konsesi Jasa*
3 *– Pemberi Konsesi*)

4 **Ruang Lingkup (lihat paragraf 2-6)**

5 PP 01 Pernyataan Standar ini dimaksudkan sebagai pasangan pengaturan dari
6 Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan 16 dari Dewan Standar Akuntansi
7 Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa (ISAK 16), yang
8 menetapkan persyaratan akuntansi untuk mitra sektor swasta dalam perjanjian
9 konsesi jasa. Untuk melakukannya, ruang lingkup, prinsip-prinsip untuk
10 pengakuan aset, dan terminologi konsisten dengan pedoman yang berlaku dalam
11 ISAK 16. Akan tetapi, karena Pernyataan Standar ini berkaitan dengan perlakuan
12 akuntansi dari pemberi konsesi, Pernyataan Standar ini membahas perlakuan
13 akuntansi yang diidentifikasi dalam ISAK 16 dari sudut pandang pemberi konsesi,
14 sebagai berikut:

- 15 (a) Pemberi konsesi mengakui kewajiban keuangan ketika pemberi konsesi
16 diwajibkan untuk melakukan serangkaian pembayaran kepada mitra atas
17 penyediaan aset konsesi jasa (yaitu, atas pembangunan, pengembangan,
18 perolehan maupun peningkatan aset mitra). Menggunakan persyaratan
19 pengukuran yang ditentukan dalam Pernyataan Standar ini berdasarkan
20 paragraf 12, 14, dan 20 ISAK 16, mitra mengakui pendapatan untuk
21 konstruksi, pengembangan, akuisisi, peningkatan, dan jasa operasi yang
22 disediakan. Menurut paragraf 8 ISAK 16, mitra menghentikan pengakuan
23 aset yang dimiliki yang diakui sebagai aset tetap sebelum memasuki
24 perjanjian konsesi jasa.
- 25 (b) Pemberi konsesi mengakui kewajiban – pendapatan tangguhan ketika
26 memberikan kepada mitra hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak
27 ketiga pengguna aset konsesi jasa atau aset lain yang menghasilkan
28 pendapatan. Menurut paragraf 26 ISAK 16, mitra mengakui aset tak berwujud.
- 29 (c) Pemberi konsesi menghentikan pengakuan atas aset yang diberikan kepada
30 mitra dan tidak lagi memiliki kendali atas aset dimaksud. Menurut paragraf 27
31 ISAK 16, mitra mengakui aset dan kewajiban yang ditanggung terkait dengan
32 kewajiban yang belum terpenuhi dalam pertukaran aset tersebut.

33 PP 02 Paragraf 8 dari Pernyataan Standar ini menentukan kondisi dimana suatu aset,
34 terlepas dari selama umur aset, berada dalam ruang lingkup Pernyataan Standar
35 ini. Paragraf 9 dari Pernyataan Standar ini menentukan kondisi dimana seluruh
36 umur aset berada dalam ruang lingkup Pernyataan Standar ini.

37 **Definisi (lihat paragraf 7)**

38 PP 03 Paragraf 7 mendefinisikan suatu perjanjian konsesi jasa. Fitur umum dari suatu
39 perjanjian konsesi jasa adalah:

- 40 (a) Pemberi konsesi adalah entitas pemerintah;
41 (b) Mitra bertanggung jawab untuk setidaknya beberapa pengelolaan aset
42 konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik terkait dan tidak hanya
43 bertindak sebagai agen atas nama pemberi konsesi;
44 (c) Perjanjian dimaksud menetapkan tarif awal yang akan dipungut oleh mitra
45 dan mengatur revisi tarif selama periode perjanjian konsesi jasa;

- 1 (d) Mitra wajib menyerahkan aset konsesi jasa menjadi barang milik
2 negara/daerah kepada pemberi konsesi dalam kondisi tertentu pada akhir
3 periode perjanjian, baik dengan disertai sedikit atau tanpa pembayaran
4 imbalan tambahan, terlepas dari pihak mana yang awalnya membiayainya;
5 dan
6 (e) Perjanjian dimaksud diatur dalam suatu perjanjian mengikat yang
7 menetapkan standar kinerja, mekanisme penyesuaian tarif, dan pengaturan
8 untuk menengahi perselisihan.
- 9 PP 04 Paragraf 7 mendefinisikan aset konsesi jasa. Contoh aset konsesi jasa adalah:
10 jalan, jembatan, terowongan, penjara, rumah sakit, bandara, fasilitas distribusi air,
11 pasokan energi dan jaringan telekomunikasi, instalasi permanen untuk operasi
12 militer dan operasi lainnya, dan aset tetap lainnya atau aset tak berwujud yang
13 digunakan untuk keperluan administrasi dalam memberikan pelayanan publik.

14 **Pengakuan dan Pengukuran Perolehan Awal Aset Konsesi Jasa (lihat paragraf 8–14)**
15 ***Pengakuan Aset Konsesi Jasa***

- 16 PP 05 Penilaian apakah aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf
17 9 untuk selama umur aset) dibuat berdasarkan semua fakta dan keadaan dari
18 perjanjian konsesi jasa.
- 19 PP 06 Pengendalian atau pengaturan sebagaimana dimaksud dalam paragraf 8(a)
20 dilakukan dengan perjanjian mengikat, atau dengan cara lainnya (seperti melalui
21 regulator pihak ketiga yang mengatur entitas lain yang beroperasi di industri atau
22 sektor yang sama dengan pemberi konsesi), dan termasuk keadaan dalam hal
23 pemberi konsesi membeli semua *output* maupun dalam hal sebagian atau seluruh
24 *output* dibeli oleh jasa pengguna lain. Kemampuan untuk mengecualikan atau
25 mengatur akses bagi pihak lain atas manfaat suatu aset merupakan elemen
26 penting dari pengendalian yang membedakan sebuah aset milik entitas dengan
27 aset yang merupakan barang publik dimana semua entitas memiliki akses dan
28 memperoleh manfaat dari aset dimaksud. Perjanjian mengikat menetapkan
29 harga/tarif awal yang akan dipungut oleh mitra dan mengatur revisi harga/tarif
30 selama periode perjanjian konsesi jasa. Ketika perjanjian mengikat memberikan
31 hak untuk mengontrol penggunaan aset konsesi jasa kepada pemberi konsesi,
32 aset dimaksud memenuhi kondisi yang ditentukan dalam paragraf 8(a) mengenai
33 pengendalian sehubungan dengan jasa publik yang harus disediakan oleh mitra.
- 34 PP 07 Untuk tujuan paragraf 8(a), pemberi konsesi tidak perlu sepenuhnya
35 mengendalikan harga/tarif: cukup bahwa harga/tarif dapat diatur oleh pemberi
36 konsesi, perjanjian mengikat, atau regulator pihak ketiga yang mengatur entitas
37 lain yang beroperasi di industri atau sektor yang sama (misalnya, rumah sakit,
38 sekolah, atau universitas) dengan pemberi konsesi (misalnya, dengan mekanisme
39 pembatasan). Akan tetapi, kondisi tersebut diterapkan pada substansi perjanjian.
40 Untuk hal nonsubstansif dari perjanjian yang mengikat, seperti pembatasan
41 harga/tarif yang hanya akan berlaku pada kondisi yang kemungkinannya kecil,
42 diabaikan. Sebaliknya, jika, sebagai contoh, perjanjian dimaksudkan untuk
43 memberikan kebebasan kepada mitra untuk menetapkan harga/tarif, tetapi setiap
44 kelebihan keuntungan dikembalikan kepada pemberi konsesi, maka hal tersebut

- 1 menunjukkan penerimaan mitra dibatasi dan pengujian pengendalian atas elemen
2 harga/tarif telah terpenuhi.
- 3 PP 08 Pemerintah memiliki kekuatan untuk mengatur perilaku entitas yang beroperasi di
4 sektor ekonomi tertentu, baik secara langsung, atau melalui unit/lembaga yang
5 dibuat khusus. Untuk tujuan paragraf 8(a), kekuasaan mengatur yang luas yang
6 dijelaskan di atas bukan merupakan pengendalian. Dalam Pernyataan Standar ini,
7 istilah "mengatur" dimaksudkan untuk diterapkan hanya dalam konteks syarat dan
8 ketentuan spesifik dari perjanjian konsesi jasa. Sebagai contoh, regulator jasa
9 jalan tol dapat menentukan tarif yang berlaku untuk industri jalan tol secara
10 keseluruhan. Bergantung pada kerangka hukum dalam yurisdiksi, tarif tersebut
11 mungkin tersirat dalam perjanjian mengikat yang mengatur perjanjian konsesi jasa
12 yang melibatkan penyediaan transportasi jalan tol, atau tarif tersebut dapat secara
13 khusus dirujuk di dalamnya. Akan tetapi, dalam kedua kasus tersebut,
14 pengendalian atas aset konsesi jasa berasal dari kontrak, atau perjanjian mengikat
15 serupa, atau dari peraturan khusus yang berlaku untuk jasa jalan tol, dan bukan
16 dari fakta bahwa pemberi konsesi adalah entitas sektor publik (pemerintah) yang
17 terkait dengan regulator jasa jalan tol.
- 18 PP 09 Untuk tujuan paragraf 8(b), pengendalian oleh pemberi konsesi untuk setiap
19 kepentingan signifikan atas sisa aset (residual) membatasi kemampuan praktis
20 mitra untuk menjual atau menjaminkan aset dan memberikan pemberi konsesi hak
21 penggunaan yang berkelanjutan selama periode perjanjian konsesi jasa.
22 Kepentingan residual dalam aset merupakan estimasi nilai kini atas aset seolah-
23 olah sudah sampai akhir usia dan dalam kondisi yang diharapkan pada akhir
24 periode perjanjian konsesi jasa.
- 25 PP 10 Pengendalian berbeda dengan pengelolaan. Jika pemberi konsesi
26 mempertahankan tingkat pengendalian yang dijelaskan dalam paragraf 8(a) dan
27 mempertahankan kepentingan residual signifikan atas aset, maka mitra hanya
28 mengelola aset atas nama pemberi konsesi - meskipun, dalam banyak kasus, hal
29 tersebut lebih banyak melibatkan pertimbangan kebijakan manajemen.
- 30 PP 11 Kondisi dalam paragraf 8(a) dan 8(b) bersama-sama mengidentifikasi kapan aset,
31 termasuk penggantian yang diperlukan, dikendalikan oleh pemberi konsesi untuk
32 keseluruhan umur ekonomis aset konsesi jasa. Sebagai contoh, jika mitra harus
33 mengganti bagian dari aset selama periode perjanjian (misalnya, lapisan atas jalan
34 atau atap bangunan), maka aset dianggap sebagai keseluruhan. Dengan demikian
35 kondisi dalam paragraf 8(b) dipenuhi untuk seluruh aset, termasuk bagian yang
36 diganti, jika pemberi konsesi mengendalikan setiap kepentingan residual yang
37 signifikan dalam penggantian akhir bagian tersebut.
- 38 PP 12 Terkadang penggunaan aset konsesi jasa sebagian diatur dalam cara yang
39 dijelaskan dalam paragraf 8(a) dan sebagian tidak diatur. Akan tetapi, perjanjian
40 ini bervariasi:
- 41 (a) Setiap aset yang secara fisik dapat dipisahkan dan mampu dioperasikan
42 secara independen serta memenuhi karakteristik aset yang menghasilkan
43 penerimaan kas, dianalisis secara terpisah untuk menentukan apakah kondisi
44 yang ditetapkan dalam paragraf 8(a) terpenuhi jika digunakan sepenuhnya
45 untuk tujuan yang tidak diatur (misalnya, aset tersebut mungkin berlaku untuk
46 bagian rumah sakit yang tidak diperuntukkan untuk umum, dimana bagian lain

- 1 dari rumah sakit digunakan oleh pemberi konsesi untuk pelayanan pasien
2 umum); dan
- 3 (b) Ketika aktivitas murni tambahan (seperti toko yang ada di rumah sakit) tidak
4 diatur, pengujian pengendalian diterapkan seolah-olah aktivitas jasa
5 dimaksud tidak ada, karena dalam kasus dimana pemberi konsesi
6 mengendalikan jasa dengan cara yang dijelaskan dalam paragraf 8(a),
7 keberadaan aktivitas tambahan tidak mengurangi pengendalian pemberi
8 konsesi terhadap aset konsesi jasa.
- 9 PP 13 Mitra mungkin memiliki hak untuk menggunakan aset terpisah seperti yang
10 dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf a., atau fasilitas yang digunakan untuk
11 menyediakan aktivitas jasa tambahan yang tidak diregulasi seperti dijelaskan
12 dalam paragraf PP12 huruf b. Dalam kedua kasus tersebut, secara substansi
13 mungkin ada sewa dari pemberi konsesi kepada mitra; jika demikian, maka
14 perlakuannya dicatat sesuai dengan PSAP yang mengatur mengenai sewa.

15 **Aset yang Tersedia dari Pemberi Konsesi**

- 16 PP 14 Perjanjian dapat mencakup aset yang berasal dari pemberi konsesi:
17 (a) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan perjanjian
18 konsesi jasa; atau
19 (b) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan menghasilkan
20 pendapatan sebagai kompensasi untuk penyediaan aset konsesi jasa.
- 21 PP 15 Ketentuan dalam paragraf 10 Pernyataan Standar ini adalah untuk mengukur aset
22 yang diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset)
23 pada nilai wajar pengukuran awal. Aset yang berasal dari pemberi konsesi yang
24 digunakan dalam perjanjian konsesi jasa berasal dari reklasifikasi dan bukan
25 berasal dari pengakuan sebagaimana diatur dalam Pernyataan Standar ini. Hanya
26 peningkatan aset yang berasal dari pemberi konsesi (misalnya, meningkatkan
27 kapasitas) yang diakui sebagai aset konsesi jasa sesuai dengan paragraf 8, atau
28 paragraf 9 untuk selama umur aset.
- 29 PP 16 Jika aset yang berasal dari pemberi konsesi tidak lagi memenuhi persyaratan
30 pengakuan sebagaimana diatur dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama
31 umur aset), maka pemberi konsesi mengikuti prinsip penghentian pengakuan
32 dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak
33 Berwujud. Sebagai contoh, jika aset yang tersedia dari pemberi konsesi dialihkan
34 kepada mitra secara permanen, maka aset tersebut dihentikan pengakuannya.
35 Jika aset dialihkan secara sementara, maka pemberi konsesi mempertimbangkan
36 substansi dari ketentuan perjanjian konsesi jasa dalam menentukan apakah aset
37 tersebut harus dihentikan pengakuannya. Dalam kasus tersebut, pemberi konsesi
38 juga mempertimbangkan apakah perjanjian tersebut merupakan transaksi sewa
39 atau transaksi jual dan sewa balik yang harus dipertanggungjawabkan sesuai
40 dengan PSAP yang mengatur mengenai sewa.
- 41 PP 17 Ketika perjanjian konsesi jasa melibatkan peningkatan aset yang tersedia dari
42 pemberi konsesi sehingga manfaat ekonomi di masa depan atau potensi jasa yang
43 diberikan aset akan meningkat, maka peningkatan tersebut dinilai apakah
44 memenuhi persyaratan pengakuan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk

1 selama umur aset). Jika persyaratan tersebut dipenuhi, maka pemutakhiran diakui
2 dan diukur sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

3 **Aset Mitra yang Ada**

4 PP 18 Mitra dapat menyediakan aset untuk digunakan dalam perjanjian konsesi jasa
5 yang belum dibangun, dikembangkan, atau diakuisisi. Jika perjanjian melibatkan
6 aset mitra yang ada, yang digunakan mitra untuk tujuan perjanjian konsesi jasa,
7 maka pemberi konsesi menentukan apakah aset mitra tersebut memenuhi
8 persyaratan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset). Jika
9 persyaratan pengakuan terpenuhi, maka pemberi konsesi mengakui aset mitra
10 tersebut sebagai aset konsesi jasa dan mencatatnya sesuai dengan Pernyataan
11 Standar ini.

12 **Aset yang Dibangun atau Dikembangkan**

13 PP 19 Pada saat aset yang dibangun atau dikembangkan memenuhi persyaratan dalam
14 paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset), pemberi konsesi mengakui
15 dan mengukur aset tersebut sesuai dengan Pernyataan Standar ini. PSAP yang
16 mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud, menetapkan
17 kriteria kapan aset konsesi jasa diakui. PSAP yang mengatur Aset Tetap dan
18 PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud mensyaratkan bahwa suatu aset diakui
19 jika, dan hanya jika:

- 20 (a) Besar kemungkinan manfaat ekonomi di masa depan atau potensi jasa yang
21 terkait dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
- 22 (b) Biaya atau nilai wajar aset dapat diukur secara andal.

23 PP 20 Kriteria dalam paragraf PP19, bersama dengan syarat dan ketentuan khusus dari
24 perjanjian mengikat, perlu dipertimbangkan dalam menentukan apakah akan
25 mengakui aset konsesi jasa selama periode dimana aset tersebut dibangun atau
26 dikembangkan. Untuk aset tetap dan aset tak berwujud, kriteria pengakuan
27 mungkin dapat dipenuhi selama periode konstruksi atau pengembangan, dan, jika
28 demikian, pemberi konsesi biasanya mengakui aset konsesi jasa selama periode
29 tersebut.

30 PP 21 Kriteria pengakuan pertama mensyaratkan aliran manfaat ekonomi atau potensi
31 jasa kepada pemberi konsesi. Dari sudut pandang pemberi konsesi, tujuan utama
32 dari aset konsesi jasa adalah untuk memberikan potensi jasa atas nama pemberi
33 konsesi. Serupa dengan aset yang dibangun atau dikembangkan oleh pemberi
34 konsesi untuk penggunaannya sendiri, pemberi konsesi menilai, pada saat biaya
35 konstruksi atau pengembangan dikeluarkan, ketentuan perjanjian mengikat untuk
36 menentukan apakah potensi jasa dari aset konsesi jasa mengalir kepada pemberi
37 konsesi pada saat itu.

38 PP 22 Kriteria pengakuan kedua mensyaratkan bahwa biaya perolehan awal atau nilai
39 wajar aset dapat diukur dengan andal. Dengan demikian, untuk memenuhi kriteria
40 pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur
41 Aset Tak Berwujud, pemberi konsesi harus memiliki informasi yang dapat
42 diandalkan tentang biaya atau nilai wajar aset selama konstruksi atau
43 pengembangannya. Sebagai contoh, jika perjanjian konsesi jasa mengharuskan
44 mitra untuk menyampaikan laporan kemajuan selama konstruksi atau

1 pengembangan aset kepada pemberi konsesi, maka biaya yang dikeluarkan dapat
2 diukur, dan karenanya akan memenuhi prinsip pengakuan dalam PSAP yang
3 mengatur Aset Tetap untuk aset yang dibangun atau dalam PSAP yang mengatur
4 Aset Tak Berwujud untuk aset yang dikembangkan. Hal ini juga berlaku, dalam hal
5 pemberi konsesi memiliki sedikit kemampuan untuk menghindari penerimaan aset
6 yang dibangun atau dikembangkan untuk memenuhi spesifikasi kontrak, atau
7 perjanjian mengikat yang serupa, maka biaya diakui sesuai kemajuan yang dibuat
8 hingga penyelesaian aset. Dengan demikian, pemberi konsesi mengakui aset
9 konsesi jasa dan kewajiban terkait.

10 *Pengukuran Aset Konsesi Jasa*

11 PP 23 Paragraf 10 mensyaratkan aset konsesi jasa yang diakui sesuai dengan paragraf
12 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset) perolehan awalnya diukur pada nilai
13 wajar. Secara khusus, nilai wajar digunakan untuk menentukan biaya
14 pembangunan, biaya pengembangan atau biaya peningkatan aset konsesi jasa
15 pada pengakuan perolehan awal. Persyaratan dalam paragraf 10 tidak berlaku
16 untuk aset pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa sesuai
17 dengan paragraf 11 dari Pernyataan Standar ini. Penggunaan nilai wajar pada
18 pengakuan perolehan awal bukan merupakan penilaian kembali berdasarkan
19 PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

20 PP 24 Jenis kompensasi yang dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra
21 memengaruhi bagaimana nilai wajar aset konsesi jasa ditentukan pada pengakuan
22 perolehan awal. Penentuan nilai wajar aset pada pengakuan perolehan awal
23 berdasarkan jenis kompensasi yang dipertukarkan sebagai berikut:

- 24 (a) Dalam hal pembayaran dilakukan oleh pemberi konsesi kepada mitra, nilai
25 wajar pengakuan perolehan awal aset merupakan bagian dari pembayaran
26 yang dibayarkan kepada mitra untuk aset tersebut.
- 27 (b) Dalam hal pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran atas aset kepada
28 mitra, aset tersebut dicatat dengan cara yang sama sebagaimana pertukaran
29 aset nonmoneter dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang
30 mengatur Aset Tak Berwujud.

31 **Tipe Kompensasi**

32 PP 25 Perjanjian konsesi jasa jarang sama; persyaratan teknis bervariasi menurut sektor
33 dan yurisdiksi. Selain itu, ketentuan perjanjian juga dapat bergantung pada
34 karakteristik atau fitur khusus dari kerangka hukum keseluruhan yurisdiksi tertentu.
35 Hukum kontrak, jika ada, dapat memuat ketentuan yang tidak harus diulang dalam
36 kontrak individual.

37 PP 26 Bergantung pada ketentuan perjanjian konsesi jasa, pemberi konsesi dapat
38 memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset konsesi jasa dan penyediaan
39 jasa pelayanan publik dengan kombinasi berikut:

- 40 (a) Melakukan pembayaran (misalnya, kas) kepada mitra;
- 41 (b) Mengompensasi mitra dengan cara lain, seperti:
- 42 i. Memberikan hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak
43 ketiga pengguna aset konsesi jasa; atau
- 44 ii. Memberikan akses kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset
45 konsesi jasa guna memperoleh pendapatan.

1 PP 27 Pada saat pemberi konsesi memberi kompensasi kepada mitra untuk aset konsesi
2 jasa dengan melakukan pembayaran kepada mitra, komponen aset dan
3 komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran dapat dipisahkan
4 (misalnya, perjanjian mengikat menentukan jumlah rangkaian pembayaran yang
5 telah ditentukan sebelumnya untuk dialokasikan ke aset konsesi jasa tersebut)
6 atau tidak terpisahkan.

7 **Pembayaran Terpisah**

8 PP 28 Suatu perjanjian konsesi jasa mungkin dapat dipisahkan dalam berbagai keadaan,
9 termasuk, tetapi tidak terbatas pada berikut ini:

10 (a) Bagian dari aliran pembayaran yang bervariasi sesuai dengan ketersediaan
11 aset konsesi jasa itu sendiri dan bagian lain yang bervariasi sesuai dengan
12 penggunaan atau kinerja jasa tertentu yang teridentifikasi;

13 (b) Komponen yang berbeda dari perjanjian konsesi jasa yang dilaksanakan
14 untuk periode yang berbeda atau dapat dihentikan secara terpisah. Sebagai
15 contoh, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik individual dapat
16 dihentikan tanpa memengaruhi keberlangsungan pelaksanaan pengaturan
17 lainnya dari perjanjian; atau

18 (c) Berbagai komponen dalam perjanjian konsesi jasa dapat dinegosiasikan
19 ulang secara terpisah. Sebagai contoh, komponen ketersediaan jasa
20 pelayanan publik dilakukan pengujian pasar dan sebagian atau semua
21 kenaikan atau pengurangan biaya diteruskan ke pemberi konsesi sedemikian
22 rupa sehingga bagian pembayaran oleh pemberi konsesi yang terkait khusus
23 dengan ketersediaan jasa pelayanan publik itu dapat diidentifikasi.

24 PP 29 PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud
25 mensyaratkan pengukuran perolehan awal aset yang diperoleh dalam transaksi
26 pertukaran sebesar biaya yang timbul (*at cost*), yaitu harga tunai yang setara
27 dengan aset. Untuk transaksi pertukaran, harga transaksi dianggap sebagai nilai
28 wajar, kecuali dinyatakan sebaliknya. Jika komponen pembayaran aset dan
29 ketersediaan jasa pelayanan publik dapat dipisahkan, maka harga tunai yang
30 setara dengan aset konsesi jasa adalah nilai kini pembayaran dari komponen aset
31 konsesi jasa dimaksud. Namun demikian, jika nilai kini pembayaran dari bagian
32 aset lebih besar dari nilai wajar, maka perolehan awal aset konsesi jasa diukur
33 pada nilai wajarnya.

34 **Pembayaran yang tidak terpisah**

35 PP 30 Jika komponen pembayaran aset dan ketersediaan jasa pelayanan publik oleh
36 pemberi konsesi kepada mitra tidak dapat dipisahkan, maka nilai wajar dalam
37 paragraf 10 ditentukan dengan menggunakan teknik estimasi.

38 PP 31 Untuk tujuan penerapan persyaratan Pernyataan Standar ini, pembayaran dan
39 imbalan lain yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dialokasikan pada awal
40 perjanjian atau berdasarkan penilaian ulang atas perjanjian aset konsesi jasanya
41 dan untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa dimaksud (misalnya, jasa
42 pemeliharaan dan operasi) berdasarkan nilai wajar relatifnya. Nilai wajar dari aset
43 konsesi jasa hanya mencakup jumlah yang terkait dengan komponen aset dan
44 tidak termasuk jumlah untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa. Untuk
45 beberapa kasus, pengalokasian pembayaran untuk aset dari pembayaran untuk

1 komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa mengharuskan pemberi konsesi
2 menggunakan teknik estimasi. Sebagai contoh, pemberi konsesi dapat melakukan
3 estimasi pembayaran terkait aset dengan mengacu pada nilai wajar aset yang
4 sebanding pada perjanjian yang tidak mengandung komponen lain, atau melalui
5 estimasi pembayaran untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa dengan
6 mengacu pada pengaturan yang sebanding dan kemudian mengurangi
7 pembayaran tersebut dari keseluruhan pembayaran sesuai dengan pengaturan di
8 perjanjian.

9 **Mitra Menerima Bentuk Kompensasi Lainnya**

10 PP 32 Jenis-jenis transaksi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 18 huruf (b) adalah
11 transaksi pertukaran nonmoneter.

12 PP 33 Ketika mitra diberikan hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga atas
13 pengguna aset konsesi jasa, atau aset lain yang menghasilkan pendapatan, atau
14 menerima kompensasi nonkas dari pemberi konsesi, pemberi konsesi tidak
15 mengeluarkan biaya secara langsung untuk memperoleh aset jasa konsesi.
16 Bentuk-bentuk kompensasi kepada mitra dimaksudkan untuk memberikan
17 kompensasi kepada mitra, baik untuk biaya penyediaan aset konsesi jasa maupun
18 untuk pengoperasian aset konsesi jasa selama jangka waktu perjanjian konsesi
19 jasa. Atas hal tersebut, pemberi konsesi mengukur nilai perolehan awal komponen
20 aset dengan cara yang konsisten sesuai paragraf 10.

21 *Pengukuran Selanjutnya*

22 PP 34 Setelah pengakuan awal, pemberi konsesi menerapkan PSAP yang mengatur aset
23 tetap atau aset tak berwujud untuk pengukuran selanjutnya dan penghentian
24 pengakuan aset konsesi jasa. Persyaratan dalam Pernyataan Standar ini
25 diterapkan untuk semua aset yang diakui atau diklasifikasikan sebagai aset
26 konsesi jasa sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

27 **Pengakuan dan Pengukuran Kewajiban (lihat paragraph 15 - 29)**

28 PP 35 Pemberi konsesi mengakui kewajiban sesuai dengan paragraf 15 hanya ketika
29 aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama
30 umur aset). Sifat kewajiban yang diakui sesuai dengan paragraf 15 berbeda dalam
31 setiap keadaan yang dijelaskan dalam paragraf PP24 sesuai dengan
32 substansinya.

33 *Skema Kewajiban Keuangan (lihat paragraf 19 – 24)*

34 PP 36 Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat jika memiliki sedikit,
35 jika ada, keleluasaan untuk menghindari tanggungan kewajiban, yang umumnya
36 timbul karena perjanjian mengikat dengan mitra yang dapat dipaksakan secara
37 hukum.

38 PP 37 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk biaya
39 penyediaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dalam bentuk
40 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan, jumlah yang mencerminkan
41 bagian dari serangkaian pembayaran tersebut diakui sebagai kewajiban sesuai
42 dengan paragraf 15. Kewajiban ini tidak termasuk komponen biaya keuangan dan

- 1 komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang ditentukan
2 dalam paragraf 22.
- 3 PP 38 Apabila pemberi konsesi melakukan pembayaran di awal kepada mitra sebelum
4 aset konsesi jasa diakui, pemberi konsesi mencatat pembayaran tersebut sebagai
5 pembayaran di muka.
- 6 PP 39 Biaya keuangan yang disebutkan dalam paragraf 22 ditentukan berdasarkan biaya
7 modal mitra yang khusus dibayarkan untuk aset konsesi jasa, jika hal ini praktis
8 untuk ditentukan.
- 9 PP 40 Jika biaya modal mitra khusus untuk aset konsesi jasa tidak mudah ditentukan,
10 maka dapat menggunakan tingkat suku bunga implisit yang ditentukan dalam
11 perjanjian khusus untuk aset konsesi jasa, tingkat suku bunga pinjaman
12 inkremental pemerintah/pemberi konsesi, atau tingkat suku bunga lainnya yang
13 sesuai dengan syarat dan ketentuan dari perjanjian konsesi jasa.
- 14 PP 41 Jika informasi yang memadai tidak tersedia, maka tingkat suku bunga yang
15 digunakan untuk menentukan biaya keuangan dapat diestimasi dengan mengacu
16 pada tingkat suku bunga yang diharapkan sehubungan perolehan aset yang
17 serupa (misalnya, sewa untuk aset yang serupa, di lokasi yang serupa dan untuk
18 syarat ketentuan yang serupa). Estimasi tingkat suku bunga ini perlu ditinjau
19 bersama-sama dengan:
20 (a) Nilai kini dari pembayaran;
21 (b) Asumsi nilai wajar aset; dan
22 (c) Asumsi nilai residu, untuk memastikan semua angka layak dipertimbangkan
23 dan saling konsisten.
- 24 PP 42 Dalam hal pemberi konsesi mengambil bagian dalam pembiayaan (misalnya,
25 dengan meminjamkan dana kepada mitra untuk membangun, mengembangkan,
26 memperoleh, atau meningkatkan aset konsesi jasa, atau melalui penjaminan
27 pemerintah), maka biaya keuangan dapat menggunakan tingkat suku bunga
28 pinjaman inkremental pemerintah/pemberi konsesi.
- 29 PP 43 Tingkat suku bunga yang digunakan untuk menentukan biaya keuangan mungkin
30 tidak dapat diubah di kemudian hari kecuali komponen aset atau seluruh
31 pengaturan dalam perjanjian konsesi jasa dinegosiasikan ulang.
- 32 PP 44 Biaya keuangan terkait kewajiban yang timbul dari perjanjian konsesi jasa
33 disajikan secara konsisten sebagai beban.
- 34 PP 45 Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang ditentukan
35 sesuai dengan paragraf 22 umumnya diakui secara merata selama masa
36 perjanjian konsesi jasa karena pola pengakuan ini paling sesuai dengan
37 penyediaan jasa pelayanan publik. Dalam hal terdapat biaya spesifik yang
38 diharuskan untuk dikompensasi secara terpisah, dan waktunya diketahui, maka
39 beban diakui pada saat terjadinya.
- 40 *Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra (lihat paragraf 25 – 28)*
- 41 PP 46 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset konsesi
42 jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dengan memberikan hak usaha
43 kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset

1 konsesi jasa, mitra diberikan hak untuk memperoleh pendapatan selama periode
2 perjanjian konsesi jasa. Sebaliknya, pemberi konsesi memperoleh manfaat
3 sehubungan dengan aset konsesi jasa yang diterima yang substansinya
4 merupakan pertukaran dengan hak yang diberikan kepada mitra selama periode
5 perjanjian konsesi jasa. Oleh karena itu, pendapatan tidak dapat langsung diakui.
6 Sebagai gantinya, kewajiban diakui untuk setiap bagian dari pendapatan yang
7 masih ditangguhkan. Pendapatan diakui dan kewajiban (pendapatan tangguhan)
8 dikurangi sesuai dengan paragraf 26 berdasarkan substansi ekonomi dari
9 perjanjian konsesi jasa, umumnya pada saat akses terhadap aset konsesi jasa
10 diberikan kepada mitra selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa.
11 Sebagaimana dijelaskan dalam paragraf PP26, pemberi konsesi dapat
12 memberikan kompensasi kepada mitra berupa kombinasi dari pembayaran dan
13 pemberian hak untuk memperoleh pendapatan langsung dari pihak ketiga
14 pengguna aset. Dalam hal ini, jika hak mitra untuk memperoleh pendapatan dari
15 pihak ketiga secara signifikan mengurangi atau menghilangkan serangkaian
16 pembayaran yang telah ditentukan oleh pemberi konsesi kepada mitra, maka
17 dasar penentuan lain mungkin lebih tepat untuk mengurangi kewajiban (misalnya,
18 ketentuan sehubungan serangkaian pembayaran oleh pemberi konsesi di masa
19 depan, dikurangi atau dihilangkan).

20 PP 47 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset konsesi
21 jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik dengan menggunakan aset yang
22 menghasilkan pendapatan selain dari aset konsesi jasa, maka pendapatan diakui
23 dan kewajiban (pendapatan tangguhan) yang diakui sesuai dengan paragraf 25
24 dikurangi dengan cara yang serupa seperti yang dijelaskan dalam paragraf PP46.
25 Dalam hal ini, pemberi konsesi juga memperhatikan persyaratan penghentian
26 pengakuan aset pada PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur
27 Aset Tak Berwujud.

28 PP 48 Praktik pada skema pemberian hak usaha kepada mitra, mungkin ada "biaya
29 bayangan". Beberapa biaya bayangan dimaksud dibayarkan untuk konstruksi,
30 pengembangan, akuisisi, atau peningkatan aset konsesi jasa, dan pengoperasian
31 aset oleh mitra. Dalam hal pemberi konsesi membayar mitra hanya terkait untuk
32 tujuan penggunaan aset konsesi jasa yang dinikmati pihak ketiga pengguna aset
33 konsesi jasa, maka pembayaran tersebut merupakan kompensasi sebagai
34 pertukaran atas penggunaan aset dan bukan akuisisi/perolehan aset konsesi jasa.
35 Dengan demikian, pembayaran semacam itu tidak terkait dengan kewajiban
36 (pendapatan tangguhan) yang disebutkan dalam paragraf PP47. Pemberi konsesi
37 memberikan kompensasi kepada mitra hanya sebatas pada penggunaan aset
38 konsesi jasa, dan pembayaran dimaksud diperlakukan sebagai beban.

39 *Membagi Perjanjian (lihat paragraf 29 – 30)*

40 PP 49 Jika mitra mendapat kompensasi untuk aset konsesi jasa sebagian dengan
41 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dan sebagian dengan menerima
42 hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan aset
43 konsesi jasa atau aset lain yang menghasilkan pendapatan, maka pemberi konsesi
44 mencatat secara terpisah setiap bagian dari kewajiban sesuai dengan bentuk
45 imbalan dari pemberi konsesi. Dalam hal ini, imbalan kepada mitra dibedakan
46 menjadi bagian kewajiban keuangan untuk serangkaian pembayaran yang telah

1 determined sebelumnya dan bagian kewajiban untuk hak usaha yang diberikan
2 kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan
3 aset konsesi jasa atau aset yang menghasilkan pendapatan lain. Masing-masing
4 bagian kewajiban diakui pada pengakuan awalnya sebesar nilai wajar imbalan
5 yang dibayarkan atau ditagihkan.

6 **Kewajiban Lainnya, Komitmen, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi (lihat**
7 **paragraf 31)**

8 PP 50 Perjanjian konsesi jasa dapat mencakup berbagai bentuk jaminan keuangan
9 (misalnya, jaminan, keamanan, atau ganti rugi terkait dengan utang (debt) yang
10 dikeluarkan oleh mitra untuk membiayai konstruksi, pengembangan, perolehan,
11 atau peningkatan aset konsesi jasa), atau jaminan kinerja (misalnya, jaminan
12 aliran pendapatan minimum, termasuk kompensasi untuk kekurangan
13 penerimaan/shortfall).

14 PP 51 Jaminan tertentu yang dibuat oleh pemberi konsesi mungkin memenuhi definisi
15 kontrak jaminan keuangan. Pemberi konsesi menentukan apakah jaminan yang
16 dibuat oleh pemberi konsesi sebagai bagian dari perjanjian konsesi jasa
17 memenuhi definisi kontrak jaminan keuangan. Apabila jaminan tersebut
18 merupakan kontrak asuransi, pemberi konsesi dapat memperlakukannya sebagai
19 kontrak asuransi.

20 PP 52 Jaminan dan komitmen yang tidak memenuhi kriteria kontrak penjaminan
21 keuangan atau bukan kontrak asuransi, dicatat sesuai dengan PSAP mengenai
22 Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.

23 PP 53 Aset atau kewajiban kontinjensi mungkin dapat timbul dari perselisihan atas
24 ketentuan yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa. Kontinjensi ini dicatat sesuai
25 dengan PSAP yang mengatur Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset
26 Kontinjensi.

27 **Pendapatan Lainnya (lihat paragraf 32)**

28 PP 54 Mitra dapat memberikan kompensasi kepada pemberi konsesi atas akses
29 terhadap aset konsesi jasa dengan menyediakan serangkaian arus masuk sumber
30 daya ekonomi yang telah ditentukan kepada pemberi konsesi, antara lain:

- 31 (a) Pembayaran dimuka atau aliran pembayaran-pembayaran;
- 32 (b) Ketentuan pembagian pendapatan;
- 33 (c) Mensyaratkan mitra untuk mengurangi jumlah pembayaran oleh pemberi
34 konsesi terhadap serangkaian pembayaran yang telah ditentukan; dan
- 35 (d) Pembayaran sewa atas pemberian akses kepada mitra terhadap aset yang
36 menghasilkan pendapatan.

37 PP 55 Ketika mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau imbalan
38 lainnya kepada pemberi konsesi atas hak penggunaan aset konsesi jasa selama
39 jangka waktu perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi mencatat
40 pembayaran ini sesuai dengan PSAP yang mengatur pendapatan. Saat
41 pengakuan pendapatan ditentukan berdasarkan syarat dan ketentuan yang diatur
42 dalam perjanjian konsesi jasa yang secara khusus mengatur tanggung jawab
43 pemberi konsesi untuk memberikan akses kepada mitra terhadap aset konsesi
44 jasa.

- 1 PP 56 Apabila mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau imbalan
2 lainnya kepada pemberi konsesi yang menambah nilai aset konsesi jasa, hak
3 memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa atau hak
4 memperoleh pendapatan dari aset lain, setiap bagian dari pembayaran yang
5 diterima dari mitra ditangguhkan pengakuannya dalam periode akuntansi diakui
6 sebagai kewajiban (pendapatan tangguhan) sampai terpenuhinya syarat
7 pengakuan pendapatan.
- 8 PP 57 Ketika persyaratan pengakuan pendapatan dipenuhi, kewajiban (pendapatan
9 tangguhan) dikurangi karena terpenuhinya syarat pengakuan pendapatan
10 sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 32.
- 11 PP 58 Akan tetapi, mengingat sifat yang bervariasi dari berbagai jenis aset yang dapat
12 digunakan dalam perjanjian konsesi jasa, dan jumlah tahun selama perjanjian
13 beroperasi, dimungkinkan terdapat metode alternatif yang lebih tepat untuk
14 mengakui pendapatan yang dihubungkan dengan aliran masuk yang ditentukan
15 dalam perjanjian yang lebih mencerminkan konsumsi ekonomi mitra atas akses
16 terhadap aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu uang. Sebagai contoh, metode
17 anuitas yang menerapkan faktor bunga majemuk yang mengakui pendapatan
18 secara lebih merata dengan menggunakan basis diskonto, dibandingkan dengan
19 menggunakan basis nominal, mungkin lebih sesuai untuk perjanjian konsesi jasa
20 dengan jangka waktu yang berlangsung selama beberapa dekade.
- 21 PP 59 Ketika pembayaran dimuka diterima dari mitra, pendapatan diakui dengan cara
22 yang paling mencerminkan konsumsi ekonomi mitra atas akses terhadap aset
23 konsesi jasa dan/atau nilai waktu uang. Sebagai contoh, ketika mitra diharuskan
24 membayar cicilan tahunan selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa, atau
25 jumlah yang telah ditentukan untuk tahun-tahun tertentu, maka pendapatan diakui
26 selama jangka waktu yang ditentukan tersebut.
- 27 PP 60 Untuk perjanjian konsesi jasa dimana mitra diberikan hak untuk memperoleh
28 pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa, pendapatan terkait
29 dengan aliran masuk manfaat ekonomi diterima ketika jasa disediakan dan oleh
30 karena itu diakui dengan dasar pengakuan yang sama dengan pengurangan
31 kewajiban (pendapatan tangguhan). Dalam hal ini, pemberi konsesi akan sering
32 bernegosiasi untuk memasukkan ketentuan bagi hasil dalam perjanjian konsesi
33 jasa dengan mitra. Bagi hasil pendapatan sebagai bagian pengaturan dalam
34 perjanjian konsesi jasa dapat didasarkan pada semua pendapatan yang diperoleh
35 oleh mitra, atau pada pendapatan di atas ambang batas tertentu, atau pada
36 pendapatan lebih dari yang dibutuhkan mitra untuk mencapai tingkat imbal hasil
37 yang ditentukan.
- 38 PP 61 Pemberi konsesi mengakui pendapatan yang dihasilkan dari ketentuan bagi hasil
39 pendapatan dalam perjanjian konsesi jasa pada saat diperoleh, sesuai dengan
40 substansi perjanjian yang relevan, setelah peristiwa kontinjen (misalnya,
41 pencapaian ambang batas pendapatan) dianggap telah terjadi. Pemberi konsesi
42 menerapkan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontinjensi dan Aset Kontinjensi
43 untuk menentukan kapan peristiwa kontinjensi telah terjadi.
- 44 PP 62 Pendapatan dapat berasal dari pengurangan pembayaran oleh pemberi konsesi
45 di masa depan terhadap serangkaian pembayaran yang telah ditentukan, atau
46 alternatifnya mensyaratkan mitra untuk memberikan imbalan nonkas dimuka

1 kepada pemberi konsesi. Pendapatan dimaksud diakui pada saat kewajiban
2 dikurangkan.

3 PP 63 Ketika mitra membayar sejumlah uang sewa untuk akses terhadap aset yang
4 menghasilkan pendapatan, maka pendapatan sewa diakui sesuai dengan PSAP
5 yang mengatur pendapatan dari transaksi nonpertukaran.

6 **Penyajian dan Pengungkapan (lihat paragraf 33 – 36)**

7 PP 64 Pernyataan Standar ini hanya membahas pengungkapan tambahan terkait
8 dengan perjanjian konsesi jasa. Jika akuntansi untuk aspek tertentu dari perjanjian
9 konsesi jasa dibahas dalam Pernyataan Standar lain, maka pemberi konsesi
10 mengikuti persyaratan pengungkapan Pernyataan Standar tersebut selain dari
11 yang ditetapkan dalam paragraf 34.

12 PP 65 Selain pengungkapan yang diuraikan dalam paragraf 33 – 36, pemberi konsesi
13 juga menerapkan persyaratan penyajian dan pengungkapan yang relevan dalam
14 Pernyataan Standar lainnya karena berkaitan dengan aset, kewajiban,
15 pendapatan, dan beban yang diakui dalam Pernyataan Standar ini.

16 **Peralihan (lihat paragraf 37)**

17 PP 66 Pada periode penerapan awal pertama kalinya Pernyataan Standar ini, sangat
18 besar kemungkinan terdapat perjanjian konsesi jasa yang sudah berlangsung
19 lama sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, dan pemberi konsesi belum
20 mengakui aset konsesi jasa beserta kewajiban, pendapatan, dan beban terkait
21 yang berdampak. Untuk itu Pernyataan Standar ini mensyaratkan pemberi konsesi
22 pada awal periode penerapan pertama kali mengakui aset konsesi jasa beserta
23 kewajiban, pendapatan, dan beban terkait yang berdampak secara retrospektif
24 terhadap kejadian perjanjian konsesi jasa yang telah dimulai di masa lalu untuk
25 disajikan di laporan keuangan dengan mengacu kepada PSAP mengenai
26 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan
27 Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.

28 PP 67 Aset konsesi jasa secara retrospektif diukur menggunakan model biaya atas
29 perolehan nilai komponen aset konsesi jasa yang diteruskan pada tanggal
30 penerapan awal bersama-sama dengan akumulasi penyusutan atau akumulasi
31 amortisasi asetnya. Dampak kumulatif penerapan awal atas pengakuan
32 komponen aset konsesi jasa dicatat sebagai penyesuaian pada saldo awal
33 perubahan ekuitas pada tanggal penerapan awal.

1 **Dasar Kesimpulan (*Basis For Conclusions*)**

2 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian dari PSAP*)

3 **Tujuan**

- 4 DK 01 Upaya pemerintah untuk melakukan kerjasama antara pemerintah dan badan
5 usaha dalam penyediaan infrastruktur dan layanan publik sudah dimulai di tahun
6 2005 yang ditandai dengan terbitnya Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 67
7 tahun 2005 tentang Kerja Sama Pemerintah dengan Badan Usaha dalam
8 Penyediaan Infrastruktur. Perpres 67 tahun 2005 telah diubah beberapa kali,
9 sebelum akhirnya dicabut dan diganti dengan Perpres Nomor 38 Tahun 2015
10 tentang Kerjasama Pemerintah dengan Badan Usaha dalam Penyediaan
11 Infrastruktur. Namun demikian, sebelum tahun 2000 substansi kerjasama antara
12 pemerintah dan badan usaha sudah berlangsung dengan istilah saat itu adalah
13 kerjasama pemerintah dengan swasta.
- 14 DK 02 Pelaksanaan perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha tidak lepas
15 dari pemodelan keuangan sektor publik yang diprakarsai oleh Bank Dunia dimana
16 pemerintah memiliki dana pembiayaan yang terbatas untuk penyediaan
17 infrastruktur dan layanan publik, dan pemodelan ini dikenal secara internasional
18 sebagai *Public Private Partnership* (PPP). Keterikatan pemerintah dalam
19 perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha sesungguhnya bertujuan
20 utama untuk menyediakan layanan publik sebagaimana amanat Undang-Undang
21 Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik dan Peraturan Pemerintah (PP)
22 Nomor 96 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 25 Tahun
23 2009 tentang Pelayanan Publik, dan bukan semata-mata untuk pengadaan dan
24 perolehan aset barang milik negara/daerah.
- 25 DK 03 Pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk kerjasama penyediaan
26 infrastruktur disajikan di Neraca sebagai Kemitraan dalam klasifikasi Aset Lainnya
27 yang berpedoman kepada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan.
28 Berdasarkan definisi dalam PSAP 01, bahwa “Kemitraan” adalah perjanjian antara
29 dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan
30 yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang
31 dimiliki. Dengan demikian perlu diuji apakah pemanfaatan barang milik
32 negara/daerah dalam penyediaan infrastruktur untuk kepentingan umum dan
33 layanan publik memenuhi adanya pengendalian bersama diantara para pihak.
34 Dalam hal pengendalian ada di pihak pemerintah, maka perlu pengaturan kembali
35 untuk penyajian pos di Neraca, dan sekaligus menjadi titik kritikal apakah
36 pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk kerjasama penyediaan
37 infrastruktur akan diperlakukan akuntansinya sebagai pengaturan bersama (*joint*
38 *arrangement*), properti investasi, aset tetap yang dikerjasamakan-sewa, atau aset
39 tetap yang dikerjasamakan-konsesi jasa.
- 40 DK 04 Sehubungan perjanjian kerjasama antara pemerintah dan badan usaha dalam
41 penyediaan infrastruktur dan layanan publik melibatkan partisipasi badan usaha di
42 sektor swasta, maka badan usaha secara prinsip akuntansi berpedoman kepada
43 hal-hal yang diatur dalam Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan 16 dari Dewan
44 Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa
45 (ISAK 16). ISAK 16 tidak memberikan pedoman prinsip akuntansi bagi pemberi
46 konsesi dalam hal ini adalah entitas pemerintah. Komite Standar Akuntansi

1 Pemerintahan (KSAP) meyakini bahwa Pernyataan Standar ini akan
2 meningkatkan konsistensi dan keterbandingan di laporan keuangan entitas
3 pemerintah atas transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian
4 konsesi jasa.

5 **Ruang Lingkup**

6 DK 05 Pada awal pembahasan penyusunan standar di awal tahun 2018, KSAP
7 mengadaptasi prinsip akuntansi yang di atur dalam Pernyataan Standar Akuntansi
8 Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi Kerjasama Operasi untuk
9 mengatur secara sederhana transaksi pemerintah dalam perjanjian kerja sama
10 pemerintah dengan badan usaha, khususnya konsesi jasa. Namun demikian
11 dengan mempertimbangkan dan mempelajari berbagai macam bentuk perjanjian
12 kerjasama pemerintah dengan badan usaha sektor swasta, perjanjian konsesi jasa
13 mempunyai karakteristik yang berbeda sehingga KSAP menyimpulkan bahwa
14 ruang lingkup Pernyataan Standar ini lebih tepat dimaksudkan sebagai sisi
15 sebaliknya dari pengaturan dalam ISAK 16, dimana pemerintah sebagai pemberi
16 konsesi mengakui aset konsesi jasa. Tentu saja dalam hal ini entitas pemerintah
17 pemberi konsesi dan mitra badan usaha terikat dalam perjanjian yang sama untuk
18 menerapkan masing-masing prinsip akuntansi guna menentukan pihak yang
19 mengakui penggunaan aset konsesi jasa.

20 DK 06 Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan
21 kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian konsesi jasa, KSAP menyimpulkan
22 bahwa *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 32 - Service*
23 *Concession Arrangements: Grantor*, yang direvisi dan efektif per 31 Januari 2018
24 sangat memadai untuk diadopsi. Hal ini juga akan menjaga konsistensi dengan
25 ISAK 16 sebagaimana ISAK 16 juga mengadopsi International Financial Reporting
26 Interpretations Committee 12 (IFRIC 12) – *Service Concession Arrangements*
27 yang dikeluarkan oleh International Accounting Standard Board (IASB). Namun
28 demikian, terdapat hal-hal perbedaan yang membutuhkan penyesuaian untuk
29 dapat diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat/daerah
30 misalnya regulasi yang tidak memungkinkan entitas pelaporan melakukan
31 penyusunan ulang laporan keuangan (*restatement financial reports*) untuk
32 menyajikan efek perjanjian konsesi jasa di tahun awal pertama kali terjadi, dan
33 beberapa penekanan penjelasan frasa dan nomenklatur untuk harmonisasi dalam
34 menyikapi pelaksanaannya ke dalam kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi.

35 DK 07 Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi mitra yang
36 merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah pusat/daerah. Dalam banyak
37 praktik, mitra adalah entitas badan usaha sektor swasta, dalam hal ini juga badan
38 usaha milik negara/daerah (BUMN/D) berpartisipasi sebagai mitra bagi
39 pemerintah dalam penyediaan layanan publik. Namun demikian, Standar
40 Akuntansi Pemerintahan tidak dimaksudkan untuk entitas di luar pemerintah
41 pusat/daerah, termasuk suatu entitas kekayaan pemerintah pusat/daerah yang
42 dipisahkan seperti BUMN/D, karena secara prinsip akuntansinya berpedoman
43 pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Untuk transaksi dan kejadian
44 sehubungan dengan perjanjian konsesi jasa, mitra menerapkan ISAK 16.

45

1 **Pengakuan dan Pengukuran Aset Konsesi Jasa**

- 2 DK 08 Perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa setelah pengakuan perolehan awal
3 atau reklasifikasi sebagaimana dalam paragraf 12 Pernyataan Standar ini
4 diberikan paragraf penjelasan sebagaimana paragraf 13 sebagai penekanan
5 bahwa aset konsesi jasa dilakukan penyusutan layaknya karakteristik aset yang
6 memenuhi definisi aset tetap atau aset tak berwujud. Hal ini dipandang perlu untuk
7 diberikan paragraf penjelasan sehubungan dengan pertanyaan yang berulang dari
8 responden dan berbagai diskusi terkait perlakuan penyusutan aset konsesi jasa
9 pada beberapa kali penyampaian permintaan dengar pendapat Pernyataan
10 Standar ini kepada publik, baik secara terbatas maupun publik umum.
- 11 DK 09 Paragraf 13 juga merespon permasalahan praktik yang terjadi terhadap isu
12 pengukuran dan penyusutan aset yang disampaikan responden dalam dengar
13 pendapat Pernyataan Standar ini bahwa aset konsesi jasa dapat terbentuk dari
14 satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana umumnya
15 mengklasifikasikan aset tetap pada saat memperoleh barang milik negara/daerah,
16 sehingga diperlukan penjelasan bahwa aset konsesi jasa merupakan satu
17 komponen aset yang disediakan dan digunakan oleh mitra untuk penyediaan jasa
18 pelayanan publik yang ditentukan dalam perjanjian konsesi jasa.
- 19 DK 10 Untuk menanggapi responden pada dengar pendapat Pernyataan Standar ini
20 terkait perlakuan aset konsesi jasa pada akhir masa konsesi dan bagaimana
21 mengukurnya, KSAP mempertimbangkan perlu adanya paragraf standar yang
22 mengatur hal tersebut sebagaimana diatur dalam paragraf 14. Dalam paragraf 14
23 tersebut juga memberikan penekanan bahwa nilai wajar yang digunakan pada
24 akhir masa konsesi atas penyerahan aset oleh mitra kepada pemberi konsesi
25 menjadi barang milik negara/daerah adalah nilai buku aset yang berasal dari
26 reklasifikasi aset konsesi jasa, tidak dimaksudkan untuk dilakukan penilaian ulang
27 terlebih dahulu sebelum penyerahan ataupun suatu nilai yang ditentukan dalam
28 perjanjian.

29 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

- 30 DK 11 Paragraf 28 dipertimbangkan diperlukan sehubungan dengan praktik yang ditemui
31 bahwa pemberi konsesi dan/atau entitas pemerintah selain pemberi konsesi
32 menyediakan pembayaran kepada mitra atas penggunaan aset konsesi jasa guna
33 mendapatkan layanan jasa dari aset tersebut yang manfaatnya dinikmati pihak
34 ketiga atau masyarakat secara umum. Paragraf 28 dimaksudkan untuk
35 memberikan penekanan dan sekaligus pembeda dengan skema kewajiban
36 keuangan bahwa pembayaran yang dilakukan oleh pemberi konsesi semata-mata
37 merupakan imbalan atas akses atau pemakaian aset konsesi jasa dan bukan
38 sebagai pengurang kewajiban yang seolah-olah disamakan perlakuannya atas
39 pembayaran yang dilakukan pemberi konsesi dalam skema kewajiban keuangan.

40 **Peralihan**

- 41 DK 12 Dalam praktiknya sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas pemerintah
42 tidak mengakui dan mencatat aset konsesi jasa dan liabilitas/kewajiban yang
43 terkait, kecuali melakukan reklasifikasi aset tetap menjadi aset kemitraan, jika ada,
44 sebagaimana pengaturan dalam PSAP 01 sesuai dengan nilai buku dari biaya
45 perolehannya. Penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini terhadap perjanjian

1 konsesi jasa yang sudah berlangsung sebelumnya, perlu diberikan panduan
2 penerapan retrospektif untuk dapat meneruskan nilai biaya perolehan komponen
3 aset konsesi jasa mulai dari perolehan awal pertama kali periode transaksi yang
4 memenuhi Pernyataan Standar ini beserta akumulasi penyusutan atau
5 amortisasinya.

6 DK 13 Dalam pembahasan disadari dan mengemuka untuk suatu keadaan dimana
7 penerapan retrospektif atas informasi di masa lalu yang berhubungan dengan
8 biaya perolehan komponen aset konsesi jasa tidak praktis diterapkan, dan
9 mempertimbangkan untuk mengatur penerapan secara prospektif. Namun
10 demikian penerapan kedua-keduanya secara bersama-sama dipertimbangkan
11 menimbulkan ketidakseragaman diantara entitas pemerintah yang terkonsolidasi
12 dalam entitas pelaporan pemerintah dan tidak dapat dibandingkan. Selain itu,
13 perjanjian konsesi jasa secara umum terkait dengan perjanjian atau perikatan
14 jangka panjang sehingga informasi yang dibutuhkan untuk mendukung nilai wajar
15 dan informasi biaya perolehan aset konsesi jasa dipertimbangkan informasinya
16 tersedia.

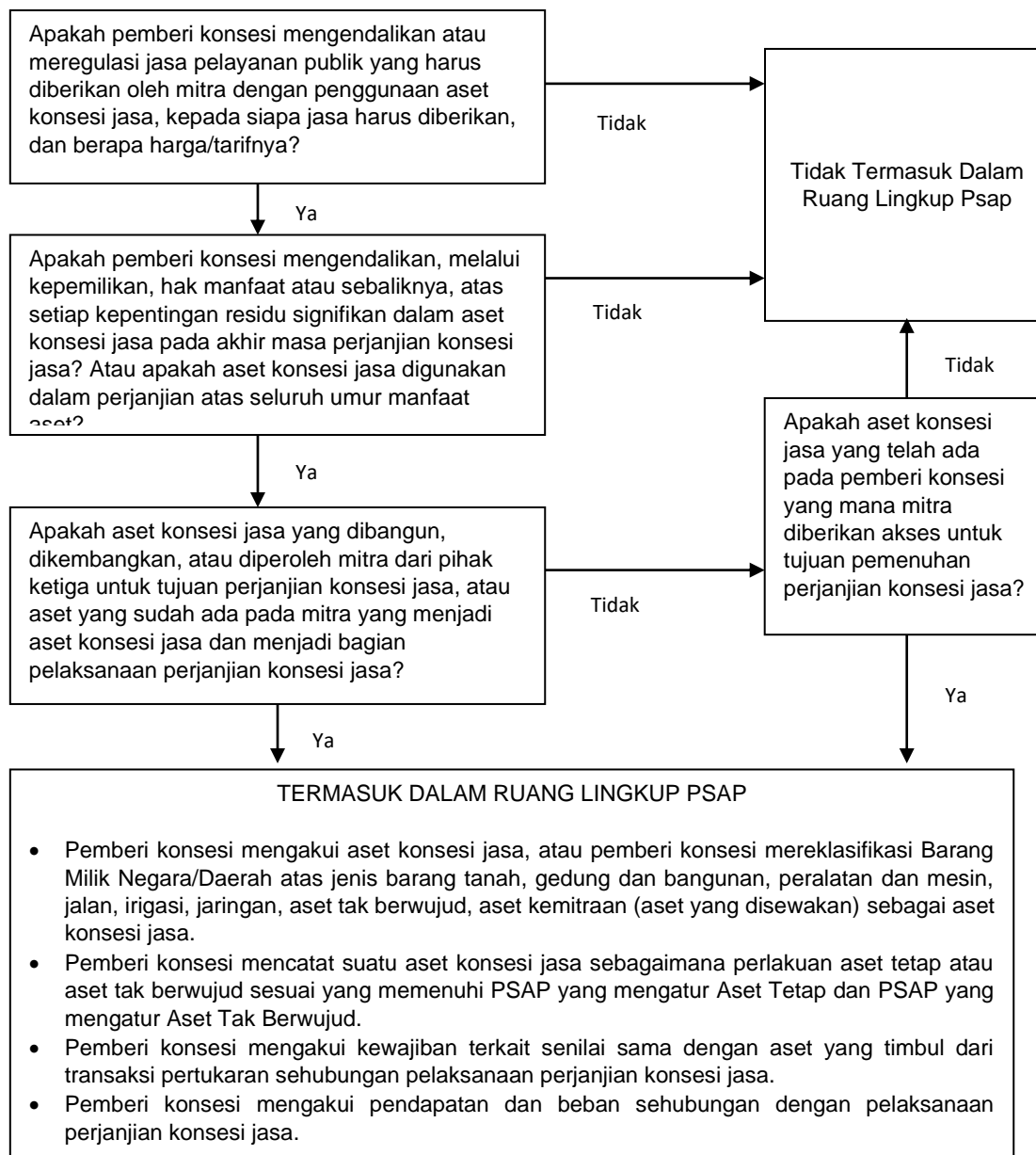
1 **Panduan Implementasi**

2 (Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian dari
3 PSAP)

4 PI 01 Tujuan dari Panduan Implementasi ini adalah untuk mengilustrasikan aspek-aspek
5 tertentu yang ditetapkan dalam PSAP 16.

6 **Kerangka Akuntansi untuk Perjanjian Konsesi Jasa**

7 PI 02 Diagram di bawah ini meringkas perlakuan akuntansi untuk perjanjian konsesi jasa
8 yang ditetapkan dalam PSAP 16.



1 **Referensi PSAP yang Diterapkan untuk Perjanjian Kerjasama Pemerintah dengan**
 2 **Badan Usaha**

3 PI 3 Tabel ini menggambarkan sifat jenis perjanjian kerjasama yang dilakukan antara
 4 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 dalam
 8 perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha. PSAP XX tidak bertujuan
 9 untuk menyampaikan kesan bahwa terdapat pemisahan yang jelas antara
 10 persyaratan akuntansi untuk berbagai perjanjian kerjasama pemerintah dengan
 11 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 dari PSAP)*

3 CI 01 Contoh ilustrasi ini bertujuan memberikan gambaran perlakuan akuntansi beberapa
4 bagian penting yang umumnya ditemukan di praktik pelaksanaan perjanjian konsesi
5 jasa. Dalam contoh ilustrasi ini disertakan 3 (tiga) contoh dari sekian banyak variasi
6 dan model perjanjian konsesi jasa yang mungkin ada dalam praktik, dan
7 ditambahkan 1 (satu) contoh ilustrasi perlakuan akuntansi untuk pertama kali
8 penerapan PSAP ini dan 1 (satu) contoh ilustrasi perlakuan akuntansi ketika masa
9 konsesi berakhir.

10 CI 02 Untuk memudahkan memahami 3 (tiga) contoh ilustrasi yang pertama, diasumsikan
11 bahwa dalam perjanjian konsesi jasa hanya menggunakan rentang waktu 10
12 (sepuluh) tahun dan penerimaan pendapatan tahunan yang diterima mitra adalah
13 konstan sepanjang periode tahun yang diperjanjikan. Pada praktiknya, rentang
14 waktu perjanjian konsesi jasa mungkin jauh lebih lama dan pendapatan tahunan
15 dimungkinkan meningkat seiring dengan waktu.

16 CI 03 Berikut ini ketentuan-ketentuan yang umum berlaku pada semua 3 (tiga) contoh
17 ilustrasi yang pertama:

18 (a) Mitra disyaratkan untuk membangun jalan dengan penyelesaian
19 pembangunannya dalam waktu dua tahun, kemudian memelihara dan
20 mengoperasikannya sesuai standar teknis yang ditetapkan selama delapan
21 tahun (yaitu tahun ke 3-10).

22 (b) Mitra juga disyaratkan untuk melapisi kembali permukaan jalan apabila lapisan
23 permukaan jalan awal telah aus di bawah standar teknis yang ditetapkan. Mitra
24 mengestimasi bahwa pelapisan kembali permukaan jalan tersebut dilakukan
25 pada akhir tahun ke-8 dengan nilai wajar sebesar Rp110.

26 (c) Kompensasi yang diberikan kepada mitra untuk penyediaan layanan jasa publik
27 ini yaitu:

28 i. Serangkaian pembayaran yang ditentukan; dan/atau

29 ii. Pendapatan mitra yang diperoleh dari hak memperoleh penerimaan dari
30 aset konsesi jasa atau pendapatan dari aset lainnya yang diberikan oleh
31 pemberi konsesi kepada mitra.

32 (d) Pemberi konsesi menyediakan aset berupa tanah untuk dapat dibangun
33 konstruksi jalan yang dibangun oleh mitra dalam rangka pelaksanaan
34 penyediaan layanan jasa publik. Nilai perolehan yang tercatat dalam barang
35 milik negara/daerah yang disajikan sebagai aset tetap di Neraca sebelum
36 penyerahan adalah sebesar Rp210.

37 (e) Diasumsikan bahwa lapisan permukaan jalan awal merupakan komponen
38 terpisah dari aset konsesi jasa dan memenuhi pengakuan aset tetap sesuai
39 PSAP yang mengatur Aset Tetap pada saat pengakuan perolehan awal aset
40 konsesi jasa. Diasumsikan juga terdapat kepastian yang cukup mengenai
41 waktu dan jumlah untuk pekerjaan pelapisan ulang permukaan jalan, sehingga
42 dapat diakui sebagai komponen terpisah ketika pelapisan ulang dimaksud
43 terjadi. Namun lain hanya jika tidak terdapat kepastian yang cukup mengenai
44 waktu dan jumlah misalnya mitra kemungkinan melakukan pelapisan ulang
45 permukaan jalan di masa mendatang tetapi belum dipastikan, atau

- 1 kemungkinan kejadian terdapat tambahan perbaikan pemeliharaan selama
2 masa konsesi, maka atas hal ini tidak dapat diakui sebagai komponen terpisah.
3 Lebih lanjut diasumsikan bahwa perkiraan biaya untuk pelapisan ulang
4 permukaan jalan dimaksud dapat digunakan untuk memperkirakan biaya
5 perolehan awal lapisan permukaan jalan yang diakui sebagai komponen
6 terpisah dari aset konsesi jasa. Dengan demikian, lapisan permukaan jalan
7 diakui sebagai komponen terpisah dari nilai wajar perolehan awal aset konsesi
8 jasa dan diukur pada nilai wajar estimasi dari pelapisan ulang permukaan jalan
9 serta disusutkan selama tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8. Periode
10 penyusutan lapisan permukaan jalan ini lebih pendek daripada periode
11 penyusutan untuk konstruksi dasar jalan yaitu pelapisan ulang permukaan jalan
12 diperhitungkan terjadi selama enam tahun, dan bukan 25 tahun. Selama masa
13 tahap konstruksi, diasumsikan bahwa hanya konstruksi dasar jalan yang
14 dikerjakan dalam tahun ke-1, dan jalan siap difungsikan pada akhir tahun ke-2.
- 15 (f) Pengakuan atas komponen penggantian permukaan jalan sebagai komponen
16 terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 juga meningkatkan nilai
17 kewajiban yang diakui oleh pemberi konsesi. Apabila kewajiban dimaksud
18 terkait dengan skema pemberian hak usaha kepada mitra, maka pendapatan
19 tambahan sehubungan dengan kenaikan ini diakui secara merata selama
20 jangka waktu perjanjian. Namun demikian, terhadap pengeluaran yang
21 mencerminkan peningkatan potensi layanan seperti jalur lalu lintas baru dan
22 bukan mengembalikan kapasitas layanan semula, maka pendapatan yang
23 timbul dari peningkatan layanan tersebut diakui jika dan hanya jika telah terjadi
24 peningkatan layanan.
- 25 (g) Pada awal tahun ke-3, keseluruhan nilai wajar konstruksi jalan adalah Rp1.082,
26 yang terdiri dari konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 dan konstruksi lapisan
27 permukaan jalan sebesar Rp110. Nilai wajar konstruksi lapisan permukaan
28 jalan digunakan untuk memperkirakan nilai wajar konstruksi pelapisan ulang
29 permukaan jalan (yang memenuhi kapitalisasi aset tetap atas penggantian
30 komponen utama sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap). Estimasi
31 umur manfaat konstruksi lapisan permukaan jalan (yaitu 6 tahun) juga
32 digunakan untuk mengestimasi penyusutan atas komponen konstruksi
33 pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10.
- 34 (h) Konstruksi dasar jalan memiliki masa manfaat ekonomi selama 25 tahun.
35 Pemberi konsesi melakukan perhitungan penyusutan tahunan atas aset
36 konstruksi dasar jalan tersebut secara garis lurus yaitu sebesar Rp39
37 (Rp972/25) per tahun. Untuk konstruksi lapisan permukaan jalan disusutkan
38 selama 6 tahun (tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 untuk komponen awal
39 aslinya, dan mulai tahun ke-9 untuk pelapisan ulang permukaan jalan) secara
40 garis lurus yaitu sebesar Rp18 (Rp110/6) per tahun.
- 41 (i) Tingkat suku bunga efektif dari perjanjian konsesi jasa adalah 6,18% per tahun.
- 42 (j) Diasumsikan bahwa semua arus kas terjadi pada akhir tahun.
- 43 (k) Diasumsikan bahwa nilai waktu uang tidak signifikan. Paragraf PP58
44 memberikan panduan tentang metode yang mungkin sesuai jika nilai waktu
45 uang itu signifikan.
- 46 (l) Pada akhir tahun ke-10, masa konsesi berakhir dan mitra akan menyerahkan
47 pengoperasian jalan (aset konsesi jasa) kepada pemberi konsesi.

1 (m) Total kompensasi kepada mitra yang digunakan pada masing-masing 3 (tiga)
2 contoh ilustrasi pertama, adalah termasuk setiap komponen dari perjanjian
3 konsesi jasa, dan mencerminkan nilai wajar masing-masing jasa, sebagaimana
4 disajikan dalam Tabel 1.

5 Tabel 1.

6 **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%

7 **Contoh 1: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada Mitra**

8 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

9 CI 04 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa mensyaratkan pemberi konsesi membayar
10 kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10
11 sehubungan dengan ketersediaan layanan jalan untuk publik. Jumlah keseluruhan
12 pembayaran (pembayaran dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10)
13 mencerminkan nilai wajar untuk ketersediaan setiap komponen jasa sebagaimana
14 dalam Tabel 1. Pembayaran tersebut dimaksudkan untuk kompensasi biaya
15 konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12 dan biaya penggantian
16 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110.

17 *Dampak pada Laporan Keuangan*

18 CI 05 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai
19 wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri dari: konstruksi dasar jalan sebesar
20 Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya keuangan
21 terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32. Aset konsesi jasa
22 tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1
23 masa konstruksi dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa konstruksi. Penyusutan
24 dilakukan setiap tahun sebesar Rp56 dengan rincian penyusutan konstruksi dasar
25 jalan sebesar Rp39 (Rp972/25) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal
26 jalan sebesar Rp18 (Rp110/6), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat
27 layanan jalan tersedia beroperasi.

28 CI 06 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai wajar
29 sebesar nilai yang sama dengan nilai wajar aset dalam proses konstruksi di akhir
30 tahun ke-1 masa konstruksi, yaitu sebesar Rp525. Kewajiban keuangan tersebut
31 meningkat pada akhir tahun ke-2 masa konstruksi untuk mencerminkan nilai wajar
32 penambahan konstruksi yaitu sebesar Rp525 dan biaya keuangan (finance charge)
33 atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan sebesar Rp32. Sehubungan
34 dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang telah ditentukan untuk
35 komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian konsesi jasa, maka pemberi
36 konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran yang mengurangi kewajiban

- 1 keuangan. Biaya keuangan (finance charge) pada tingkat suku bunga implisit 6,18%
 2 diakui setiap tahun. Kewajiban keuangan selanjutnya diukur pada biaya yang
 3 diamortisasi, yaitu jumlah nilai perolehan awal yang diakui ditambah biaya keuangan
 4 (finance charge) atas jumlah yang dihitung menggunakan metode bunga efektif
 5 dikurangi nilai pembayaran pelunasan. Nilai awal kewajiban keuangan tidak termasuk
 6 komponen biaya operasional penyediaan jasa layanan tahunan sebesar Rp12 dan
 7 tidak termasuk juga kompensasi untuk komponen aset konstruksi pelapisan ulang,
 8 hal ini karena dua komponen dimaksud menjadi pengaturan mengikat dalam
 9 perjanjian yang masih belum dilaksanakan.
- 10 CI 07 Kompensasi untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan termasuk di dalam
 11 serangkaian nilai pembayaran yang telah ditentukan. Tidak ada dampak langsung
 12 arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun
 13 demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
 14 sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui
 15 beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai tahun ke-9. Pada saat pelapisan
 16 ulang konstruksi permukaan jalan dimaksud terjadi dilakukan, pemberi konsesi juga
 17 mengakui kewajiban keuangan.
- 18 CI 08 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12 ikut
 19 diperhitungkan dalam serangkaian pembayaran yang telah ditentukan. Tidak ada
 20 dampak arus kas terkait dengan biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini, namun
 21 pemberi konsesi mengakuinya sebagai pengeluaran (beban) setiap tahun.
- 22 CI 09 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah satu
 23 komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan komponen aset
 24 konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga halnya untuk biaya
 25 yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan
 26 pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum
 27 perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa
 28 sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai 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

- 29 CI 10 Perlakuan akuntansi atas biaya layanan sesuai dengan PSAP yang mengatur
 30 Penyajian Laporan Keuangan.

1 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

2 CI 11 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
 3 konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1
 4 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa
 5 akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447 (termasuk biaya
 6 keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat bunga implisit
 7 sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan
 8 konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110) 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	(525)	(557)	-	-	-	-	-	-	-	-	(1.082)

9 CI 12 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang
 10 tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi aset
 11 konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa konstruksi,
 12 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)

13 CI 13 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan pembayaran
 14 kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10
 15 yang dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional
 16 tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang
 17 permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah 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)

18 CI 14 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas aset
 19 secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39
 20 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan konstruksi lapisan
 21 permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan
 22 penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi
 23 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 Koneksi 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 Koneksi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)

- 1 CI 15 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Koneksi 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 Koneksi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Aset Koneksi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 5 CI 16 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
6 sebagai komponen terpisah dari aset koneksi jasa pada tahun ke-8 sebesar Rp110
7 dan meningkatkan nilai kewajiban koneksi jasa (kewajiban keuangan) pada saat
8 yang sama, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Koneksi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 9 CI 17 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan secara
10 garis lurus atas aset koneksi jasa penggantian konstruksi permukaan jalan yang
11 pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 dengan masa manfaat teknis aset
12 selama 6 tahun sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah
13 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 Koneksi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

- 1 CI 18 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
 2 diilustrasikan pada Tabel 2, Tabel 3, dan Tabel 4. Selain itu, Tabel 5 menunjukkan
 3 mutasi perubahan kewajiban keuangan.

4 **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)

5 **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.

6 **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	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73

Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)											
Total Aset Koneksi 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 Koneksi 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:											
<ol style="list-style-type: none"> 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 koneksi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui. Komponen baru dari aset koneksi 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. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset koneksi 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 koneksi jasa awal	525	525	-	-	-	-	-	-	-	-
Biaya keuangan (finance charge) 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

2

1 **Contoh 2: Pemberi Konsesi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk Memungut**
2 **Tarif kepada Pengguna Jalan Tol**

3 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

4 CI 19 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk memungut
5 tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah kendaraan akan
6 tetap konstan selama masa konsesi dan Mitra akan menerima pendapatan tarif tol
7 sebesar Rp200 di setiap tahun dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Total
8 keseluruhan penerimaan sebesar Rp1.600 (pendapatan tarif tol sebesar Rp200 per
9 tahun dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar untuk
10 ketersediaan setiap komponen jasa sebagaimana dalam Tabel 1, dan dimaksudkan
11 untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12,
12 dan kompensasi konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8
13 sebesar Rp110.

14 *Dampak pada Laporan Keuangan*

15 CI 20 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai
16 wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan sebesar Rp940;
17 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya keuangan terkait
18 biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32 ($Rp525 \times 6,18\%$). Aset
19 konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada
20 tahun ke-1 masa konstruksi dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa konstruksi.
21 Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp57 dengan rincian penyusutan
22 konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 ($Rp972/25$) dan penyusutan konstruksi lapisan
23 permukaan awal jalan sebesar Rp18 ($Rp110/6$), dan ini dimulai dari tahun ke-3 pada
24 saat layanan jalan tersedia beroperasi.

25 CI 21 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi konsesi mengakui
26 kewajiban (pendapatan tangguhan) dalam skema pemberian hak usaha kepada mitra
27 yang mengizinkan mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp200 di tahun ke-3 sampai
28 dengan tahun ke-10. Kewajiban (pendapatan tangguhan) ini diakui pada saat aset
29 konsesi jasa diakui.

30 CI 22 Nilai kewajiban (pendapatan tangguhan) berkurang selama periode tahun ke-3
31 sampai dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam
32 kurun waktu tersebut karena akses terhadap aset konsesi jasa diharapkan tersedia
33 dalam memberikan layanan jasa publik secara merata selama masa perjanjian
34 konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa tersebut mampu menyediakan
35 manfaat ekonomi.

36 CI 23 Kompensasi kepada mitra untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan adalah
37 termasuk di dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh mitra selama masa
38 perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak langsung arus kas sehubungan dengan
39 pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun demikian pemberi konsesi
40 mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan
41 pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18
42 ($Rp110 / 6$) mulai tahun ke-9.

43 CI 24 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12 ikut
44 dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra selama masa
45 perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan keuangan atas biaya

1 penyedia jasa pelayanan publik ini. Tidak ada pengaruh terhadap arus kas karena
 2 pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas. Kejadian ini tidak diakui sebagai
 3 beban operasi karena pengakuan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan)
 4 tidak termasuk hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan
 5 oleh mitra.

6 CI 25 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah satu
 7 komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan komponen aset
 8 konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga untuk biaya yang
 9 dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan
 10 pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum
 11 perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa
 12 sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai 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

13 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

14 CI 26 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
 15 konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1
 16 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa
 17 akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447 (termasuk biaya
 18 keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat bunga implisit
 19 sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan
 20 konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110) 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 – Pendapatan Tangguhan – Nrc	(525)	(557)	–	–	–	–	–	–	–	–	(1.082)

21 CI 27 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang
 22 tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi aset
 23 konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa konstruksi,
 24 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)

- 1 CI 28 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
2 (pendapatan tangguhan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan sebesar
3 Rp135 (Rp1.082/8 tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun ke-3 sampai
4 dengan tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp190 (Rp135 + (Rp110/2 tahun
5 sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan
6 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	Pendapata n – LO	–	–	(135)	(135)	(135)	(136)	(135)	(135)	(190)	(191)	(1.192)

- 7 CI 29 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas aset
8 secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39
9 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan konstruksi lapisan
10 permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan
11 penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi
12 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 30 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)

- 17 CI 31 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
18 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa sebesar Rp110 pada tahun ke-8

1 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa (pendapatan tangguhan) pada saat
2 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)

3 CI 32 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan secara
4 garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan jalan yang
5 pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18 (110/6 tahun umur
6 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)

7 CI 33 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
8 diilustrasikan pada Tabel 6 dan Tabel 7. Selain itu, Tabel 8 menunjukkan mutasi
9 perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan).

10 Arus kas

11 CI 34 Sehubungan tidak ada pembayaran yang dilakukan kepada mitra, maka tidak ada
12 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/dikapitalisasi ke konstruksi aset	-	32	-	-	-	-	-	-	-	-
Pendapatan (pengurangan kewajiban-pendapatan tangguhan)	-	-	(135)	(135)	(135)	(136)	(135)	(135)	(190)	(191)
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-

penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan										
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 Jalan**
3 **Tol**

4 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

5 CI 35 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk memungut
6 tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah kendaraan akan
7 tetap konstan selama masa konsesi dan mitra akan menerima pendapatan tarif tol
8 sebesar Rp100 di setiap tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10.
9 Perjanjian konsesi jasa juga mengatur bahwa pemberi konsesi melakukan
10 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan kepada mitra sebesar Rp100 setiap
11 tahun. Nilai wajar dari hak pungut tarif tol dan serangkaian pembayaran yang telah
12 ditentukan dipertimbangkan sebagai kompensasi yang setara bagi operator (yaitu
13 50% dari setiap bentuk skema kompensasi yang diberikan kepada mitra).

14 *Dampak pada Laporan Keuangan*

15 CI 36 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai
16 wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan sebesar Rp940;
17 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya keuangan
18 terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%).
19 Aset konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian sebesar
20 Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan Rp525 pada tahun ke-2 masa
21 konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp57 dengan rincian
22 penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25) dan penyusutan
23 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6), dan ini dimulai
24 dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi.

25 CI 37 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi konsesi mengakui
26 kewajiban, baik kewajiban berupa pendapatan tangguhan (skema pemberian hak
27 usaha kepada mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp100 per tahun mulai dari
28 tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) maupun kewajiban keuangan (skema
29 kewajiban keuangan untuk melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp100
30 mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10). Kewajiban (pendapatan
31 tangguhan) dan kewajiban keuangan diakui pada saat aset konsesi jasa diakui pada
32 akhir tahun ke-1 masa konstruksi yaitu sebesar Rp525. Kewajiban (pendapatan
33 tangguhan) dan kewajiban keuangan meningkat pada akhir tahun ke-2 masa
34 konstruksi dengan menambahkan nilai wajar sebesar Rp525 dan biaya keuangan
35 (*finance charge*) atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan.

36 CI 38 Kewajiban pemberi konsesi terkait dengan skema pemberian hak usaha kepada
37 mitra untuk memungut tarif kepada pengguna jalan tol dan skema pembayaran
38 kepada mitra (kewajiban keuangan) dianggap sebagai dua hal yang terpisah. Oleh
39 karena itu, untuk jenis perjanjian konsesi jasa ini perlu memisahkan imbalan yang

- 1 diberikan pemberi konsesi kepada mitra menjadi dua bagian, yaitu kewajiban
2 (pendapatan tangguhan) dan kewajiban keuangan.
- 3 CI 39 Kewajiban sebesar Rp525 (diakui secara merata pada akhir tahun ke-1 dan tahun
4 ke-2 masa konstruksi) berkurang selama periode tahun ke-3 sampai dengan tahun
5 ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam kurun waktu tersebut
6 karena pendapatan tol diharapkan diperoleh secara merata selama masa perjanjian
7 konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa tersebut mampu menyediakan
8 manfaat jasa pelayanan publik.
- 9 CI 40 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai wajar
10 sebesar setengah dari nilai wajar aset konsesi jasa yaitu Rp525, dan diakui secara
11 merata pada akhir tahun ke-1 dan tahun ke-2 masa konstruksi. Untuk kewajiban
12 (pendapatan tangguhan) dalam skema pemberian hak usaha kepada mitra diakui
13 sebesar setengah bagian lainnya dari nilai wajar aset konsesi jasa. Kewajiban
14 keuangan juga meningkat pada akhir tahun ke-2 sehubungan dengan adanya biaya
15 keuangan (*finance charge*) atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan.
- 16 CI 41 Sehubungan dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang telah
17 ditentukan untuk komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian konsesi jasa,
18 maka pemberi konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran yang mengurangi
19 kewajiban keuangan. Biaya keuangan (*finance charge*) pada tingkat suku bunga
20 implisit 6,18% diakui setiap tahun. Kewajiban keuangan selanjutnya diukur pada biaya
21 yang diamortisasi, yaitu jumlah nilai perolehan awal yang diakui ditambah biaya
22 keuangan (*finance charge*) atas jumlah yang dihitung menggunakan metode bunga
23 efektif dikurangi nilai pembayaran pelunasan.
- 24 CI 42 Mitra diberikan kompensasi atas pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan sebesar
25 Rp110 yaitu setara dengan tarif jalan tol yang diharapkan diperoleh mitra selama
26 masa perjanjian konsesi jasa dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan
27 sebelumnya (yaitu, 50% untuk masing-masing skema). Tidak ada dampak langsung
28 arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun
29 demikian, pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
30 sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui
31 beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai tahun ke-9.
- 32 CI 43 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12 ikut
33 dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra selama masa
34 perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan keuangan atas biaya
35 penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak ada pengaruh terhadap arus kas karena
36 pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas. Kejadian ini tidak diakui sebagai
37 beban operasi karena pengakuan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan)
38 tidak termasuk hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan
39 oleh mitra.
- 40 CI 44 Mitra diberikan kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan sebesar
41 Rp12 yaitu setara dengan tarif tol yang diharapkan diperoleh mitra selama masa
42 konsesi dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya (yaitu, 50%
43 untuk masing-masing skema). Tidak ada dampak langsung arus kas sehubungan
44 dengan biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini karena pemberi konsesi tidak
45 melakukan pengeluaran kas. Namun demikian, pemberi konsesi mengakui beban
46 tahunan untuk bagian dari serangkaian pembayaran yang ditentukan yaitu sebesar

1 Rp6. Tidak ada dampak terhadap laporan keuangan atas sisa nilai Rp6 atas biaya
 2 penyediaan jasa pelayanan publik. Sisa nilai tersebut tidak diakui sebagai beban
 3 operasi karena nilai wajar perolehan awal aset dan kewajiban (pendapatan
 4 tangguhan) tidak termasuk hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang
 5 disediakan oleh mitra.

6 CI 45 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah satu
 7 komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan komponen aset
 8 konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga untuk biaya yang
 9 dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan
 10 pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum
 11 perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa
 12 sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai 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

13

14 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

15 CI 46 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
 16 konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1
 17 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa
 18 akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447(termasuk biaya
 19 keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat bunga implisit
 20 sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan
 21 konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110), serta biaya keuangan pada tingkat
 22 bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x
 23 6,18%), serta pembagian skema kompensasi berupa kewajiban keuangan dan
 24 pemberian hak usaha masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset konsesi
 25 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)
----	--	-------	-------	--	--	--	--	--	--	--	--	--	-------

- 1 CI 47 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang
2 tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi aset
3 konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa konstruksi,
4 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)

- 5 CI 48 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan pembayaran
6 kepada mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10
7 yang dimaksudkan untuk mengganti biaya konstruksi jalan, biaya operasional
8 tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang
9 permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah 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)

- 10 CI 49 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
11 (pendapatan tanggungan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan sebesar
12 Rp68 (Rp541/8 tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun ke-3 sampai dengan
13 tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp96 (Rp68 + (Rp55/2 tahun sisa masa
14 konsesi)) sehubungan dengan konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada
15 tahun ke-8, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah	
Db	Kewajiban Pendapatan Tanggungan – Nrc	-	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Kr	Pendapatan - LO	-	-	(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)	(596)	

- 16 CI 50 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas aset
17 secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39
18 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan konstruksi lapisan
19 permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan
20 penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi
21 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 51 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 52 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
6 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 dan
7 meningkatkan nilai kompensasi masing-masing 50% untuk kewajiban keuangan
8 dan kewajiban pendapatan tangguhan pada saat yang sama sebesar Rp55 (110 x
9 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)

- 10 CI 53 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan secara
11 garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan jalan yang
12 pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18 (110/6 tahun umur
13 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)

- 14 CI 54 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
15 diilustrasikan pada Tabel 9, Tabel 10, dan Tabel 11. Selain itu, Tabel 12 menunjukkan
16 mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan) dan Tabel 13 menunjukkan
17 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:

- Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
- 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.
- Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan (Tabel 3.3).
- 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 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 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 (<i>finance charge</i>) 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 Peralihan*
 3 *Awal Penerapan*

4 CI 55 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk memungut
 5 tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah kendaraan akan
 6 tetap konstan selama masa konsesi dan Mitra akan menerima pendapatan tarif tol

1 sebesar Rp100 di setiap tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10.
 2 Perjanjian konsesi jasa juga mengatur bahwa pemberi konsesi melakukan
 3 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan kepada mitra sebesar Rp100 setiap
 4 tahun. Nilai wajar dari hak pungut tarif tol dan serangkaian pembayaran yang telah
 5 ditentukan dipertimbangkan sebagai kompensasi yang setara bagi operator (yaitu
 6 50% dari setiap bentuk skema kompensasi yang diberikan kepada mitra).

7 CI 56 Pada saat awal penerapan pertama kali Penyataan Standar ini, perjanjian konsesi
 8 jasa secara bersamaan telah berlangsung dan berjalan di periode tahun ke-7.
 9 Pemberi konsesi belum pernah melakukan pengakuan atas komponen aset konsesi
 10 jasa yang disediakan oleh mitra di akhir tahun ke-2 sebesar nilai wajarnya yaitu
 11 sebesar Rp1.050,- dan demikian halnya pemberi konsesi juga tidak mengakui
 12 kewajiban, baik kewajiban - pendapatan tangguhan (skema pemberian hak usaha
 13 kepada mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp100 per tahun mulai dari tahun ke-
 14 3 sampai dengan tahun ke-10) maupun kewajiban keuangan (skema kewajiban
 15 keuangan untuk melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 per tahun
 16 mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke -10). Terhadap serangkaian
 17 pembayaran kepada mitra dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 telah dicatat
 18 pembayaran sebesar Rp100 per tahun dan disajikan sebagai beban – LO pada
 19 masing-masing tahun berkenaan transaksinya.

20 CI 57 Nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa tersedia
 21 informasinya dari berbagai sumber dokumen yang andal dengan informasi
 22 sebagaimana pada Tabel 1, dan biaya modal atau biaya konstruksi serta biaya yang
 23 dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan
 24 pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa tidak praktis untuk
 25 dihitung dari perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa.

26 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

27 CI 58 Contoh jurnal penyesuaian pengakuan aset dan kewajiban konsesi jasa pada tahun
 28 ke-7 awal penerapan Penyataan Standar ini secara retrospektif, adalah sebagai
 29 berikut: (ilustrasi teknik penjurnalan dilakukan beberapa tahap untuk menunjukkan
 30 rekonstruksi secara retrospektif nilai yang digunakan dan perkiraan akun jurnal yang
 31 terdampak)

32 Contoh jurnal penyesuaian pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban konsesi
 33 jasa secara retrospektif sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri
 34 dari: konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 (nilai wajar perolehan awal konstruksi dasar
 35 jalan Rp940 ditambah biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun
 36 ke-1 yang dikapitalisasi sebesar Rp32); dan nilai wajar perolehan awal konstruksi
 37 lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110, serta pembagian skema kompensasi
 38 berupa kewajiban keuangan sebesar Rp541 (Rp1.082 x 50%) dan pemberian hak
 39 usaha sebesar Rp541 (Rp1.082 x 50%) untuk masing-masing 50% dari nilai
 40 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	–	–	–	–	–	–	972	–	–	–	972
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	–	–	–	–	–	110	–	–	–	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	–	–	–	–	–	–	(541)	–	–	–	(541)

Kr	Kewajiban – Pendapatan Tanggungan – 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 pada
3 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 tanggungan dan kewajiban
6 keuangan secara retrospektif setelah pengakuan perolehan awal aset konsesi jasa,
7 masing-masing sebesar Rp270 (Rp541/8 x 4 periode amortisasi tahun ke-3 sampai
8 dengan tahun ke-6) dan Rp265 (Rp541 dikurangi 4 tahun pembayaran kepada mitra
9 untuk perhitungan komponen aset tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6), adalah
10 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	265	-	-	-	265
Db	Kewajiban – Pendapatan Tanggungan – 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 jasa
13 pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-7 awal penerapan Penyataan
14 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 kepada
16 mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-7 sampai dengan tahun ke-10 yang
17 dimaksudkan untuk mengganti bagian biaya konstruksi jalan, bagian biaya
18 operasional tahunan sebesar Rp12, dan bagian biaya penggantian konstruksi
19 pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah sebagai
20 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)

21 CI 60 Contoh ilustrasi jurnal transaksi untuk pengakuan pendapatan dan
22 amortisasi/pengurangan nilai kewajiban – pendapatan tanggungan secara garis lurus

- 1 sebesar Rp68 (Rp541/8) di tahun ke-7 dan nilainya bertambah sebesar Rp96 (Rp68
 2 + (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi pelapisan ulang
 3 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	96	95	326
Kr	Pendapatan – LO	–	–	–	–	–	–	(68)	(67)	(96)	(95)	(326)

- 4 CI 61 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas aset
 5 secara garis lurus di tahun ke-7 sampai dengan tahun ke-10 sebesar Rp39
 6 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) untuk konstruksi dasar jalan dan sebesar
 7 Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

8

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)

- 9 CI 62 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
 10 sebesar Rp110 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8
 11 dan meningkatkan nilai kewajiban (pendapatan tanggungan) sebesar Rp55 (Rp110
 12 x 50%) dan kewajiban keuangan sebesar Rp55 (Rp110 x 50%) pada saat yang
 13 sama untuk masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset konsesi jasa, adalah
 14 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)

- 15 CI 63 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan secara
 16 garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan jalan yang
 17 pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun
 18 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 Konsesi 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 18
 4 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

7 **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	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73

Permukaan Jalan (dari Mitra)											
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 17: Mutasi Perubahan Kewajiban -Pendapatan Tanggungan (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 tanggungan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	262	263								
Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan ke konstruksi aset		16								
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tanggungan)			(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)
Kewajiban (pendapatan tanggungan) 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 (finance charge) ditambahkan ke		16								

kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan										
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 melakukan
7 pemeliharaan dan perbaikan untuk memenuhi kondisi aset sesuai dengan perjanjian
8 dan mengeluarkan biaya sebesar Rp25. Pengeluaran mitra atas pemeliharaan
9 aset di akhir tahun ke-10 ini tidak mengakibatkan penambahan nilai aset konsesi
10 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 jalan
13 tol kepada pemberi konsesi. Atas serah terima ini, pemberi konsesi melakukan
14 reklasifikasi aset konsesi jasa untuk diakui dan dicatat sebagai barang milik
15 negara/daerah dengan jenis aset yang terpisah dari aset tetap sesuai dengan nilai
16 buku tercatatnya.

17 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Laporan Operasi, dan Neraca*

18 CI 67 Contoh ilustrasi jurnal transaksi serah terima aset konsesi jasa berupa jaringan jalan
19 tol beserta tanah kepada pemberi konsesi pada awal tahun ke-11, adalah sebagai
20 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

21 CI 68 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian beban penyusutan tahun anggaran berjalan
22 (tahun ke-11) sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) untuk
23 konstruksi dasar jalan dan sebesar Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset),
24 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)

- 1 CI 69 Laporan operasi dan neraca yang menggambarkan penyajian aset konsesi jasa
 2 setelah serah terima dari mitra kepada pemberi konsesi diilustrasikan pada Tabel 20
 3 dan Tabel 21.

4 **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 tangguhan)	-	-	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	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-	-

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)												
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/Defisit	-	-	-	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)	(124)

Perbedaan Dengan IPSAS 32

PSAP 16: Perjanjian Koneksi Jasa – Pemberi Koneksi 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 koneksi jasa dan kewajiban terkait, dan penerapan awal secara retrospektif untuk aset koneksi 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 koneksi 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 koneksi sesuai perjanjian koneksi jasa.
2. Paragraf 14 sebagai paragraf standar diperlukan untuk penegasan bahwa pada akhir masa koneksi jasa, aset koneksi jasa direklasifikasi menggunakan nilai buku tercatat aset koneksi 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 koneksi tidak melakukan pembayaran kepada mitra atas penyediaan komponen aset koneksi 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 koneksi jasa dan tidak diperlakukan sebagai pengurang kewajiban yang timbul dari pengakuan perolehan aset koneksi jasa.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 saat pengakuan awal	21 - 32
Pengukuran setelah pengakuan awal	33 - 44
Alih guna.	45 - 49
Pelepasan	50 - 56
Penyajian properti investasi	57 - 59
Pengungkapan.	60
Ketentuan transisi.	61 - 62
Tanggal efektif.	63
Lampiran:	
Dasar kesimpulan.	
Contoh ilustrasi	
Perbedaan dengan IPSAS	

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 ditulis*
6 *dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan*

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

9 1. Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi properti investasi
10 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 perusahaan*
15 *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 daya
19 alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

20 **Definisi**

21 4. *Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:*

22 ***Nilai tercatat (carrying amount)** adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya*
23 *perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.*

24 ***Biaya perolehan** adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib*
25 *dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan*
26 *untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan*
27 *aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.*

28 ***Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi*
29 *berdasarkan biaya perolehan.*

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

32 ***Properti investasi** adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk*
33 *meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:*

34 (a) *digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum,*
35 *dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif;*
36 *atau*

37 (b) *dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.*

38 ***Properti yang digunakan sendiri** adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau*
39 *penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh*
40 *masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk*
41 *tujuan administratif.*

1 **Properti Investasi**

2 5. Ada sejumlah keadaan di mana entitas pemerintah dapat memiliki properti yang
3 digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau untuk peningkatan nilai.
4 Misalnya, entitas pemerintah mengelola portofolio properti berdasarkan basis komersial.
5 Dalam hal ini, properti yang dimiliki oleh entitas, selain yang dimiliki untuk digunakan sendiri
6 atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat, memenuhi
7 definisi properti investasi. Selain itu, entitas pemerintah, dapat juga memiliki properti untuk
8 disewakan atau untuk mendapatkan peningkatan nilai, dan menggunakan hasil yang
9 diperoleh tersebut untuk membiayai kegiatannya. Sebagai contoh, suatu entitas dapat
10 memiliki bangunan yang disewakan secara komersial kepada pihak eksternal untuk
11 menghasilkan pendapatan sewa. Properti ini memenuhi definisi properti investasi.

12 6. Pada umumnya entitas pemerintah memiliki aset berwujud berbentuk properti
13 yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam
14 kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun, terdapat beberapa
15 keadaan dimana entitas pemerintah memiliki aset properti yang dikelola untuk menghasilkan
16 pendapatan sewa dan/atau aset yang dimiliki dengan maksud untuk memperoleh kenaikan
17 nilai.

18 7. Properti investasi dikuasai untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk
19 memperoleh kenaikan nilai, atau keduanya. Oleh karena itu, properti investasi menghasilkan
20 arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang dikuasai oleh entitas.
21 Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang digunakan sendiri (aset tetap).

22 8. Berikut adalah contoh properti investasi:

- 23 (a) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk
24 memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka
25 pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka
26 pendek;
- 27 (b) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di masa
28 depan. Jika entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang
29 digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan
30 kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek,
31 tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai;
- 32 (c) bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa
33 pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 34 (d) bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia untuk
35 disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 36 (e) properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan
37 digunakan sebagai properti investasi;

38 9. Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi dan dengan
39 demikian tidak termasuk dalam ruang lingkup pernyataan ini:

- 40 (a) properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan
41 kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau pengembangan
42 untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat,
43 misalnya properti yang diperoleh secara eksklusif dengan maksud diserahkan dalam
44 waktu dekat atau untuk pengembangan dan diserahkan kembali;

- 1 (b) properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama pihak
2 ketiga;
- 3 (c) properti yang digunakan sendiri (lihat PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap), termasuk (di
4 antaranya) properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai properti
5 yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di masa depan dan
6 penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan sendiri, dan properti yang
7 digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual;
- 8 (d) properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
- 9 (e) Properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat
10 pendapatan sewa di bawah harga pasar, misalnya pemerintah memiliki perumahan
11 atau apartemen yang disediakan bagi masyarakat berpenghasilan rendah dengan
12 mengenakan sewa di bawah harga pasar;
- 13 (f) properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat sesuai dengan PSAP yang
14 mengatur Aset Tetap.
- 15 (g) properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan
16 nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan pemerintah memiliki
17 properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan kepada
18 pihak lain.

19 10. Aset yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas pemerintah pada umumnya
20 digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, bukan untuk menghasilkan pendapatan
21 sewa atau kenaikan nilai, karena itu aset tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi.
22 Dalam beberapa praktik, terdapat entitas pemerintah yang memiliki aset yang digunakan
23 (a) secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai dan (b)
24 sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah. Apabila masing-masing
25 bagian aset tersebut dapat dijual terpisah, entitas mempertanggungjawabkannya secara
26 terpisah. Namun apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dijual secara
27 terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang
28 tidak signifikan digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.

29 11. Dalam beberapa kasus, entitas menyediakan tambahan layanan kepada para
30 penyewa properti yang dimilikinya. Entitas memperlakukan properti tersebut sebagai
31 properti investasi jika layanan yang diberikan tidak signifikan terhadap keseluruhan
32 perjanjian. Misalnya ketika pemilik gedung kantor menyediakan jasa keamanan dan
33 pemeliharaan kepada penyewa gedung.

34 12. Suatu pertimbangan diperlukan untuk menentukan apakah suatu properti
35 memenuhi kriteria sebagai properti investasi. Entitas menetapkan kriteria suatu aset
36 dikategorikan sebagai properti investasi. Entitas mengungkapkan kriteria tersebut ketika
37 pengklasifikasian dianggap sulit.

38 13. Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang disewakan
39 kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang melakukan
40 konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya dikonsolidasi). Properti
41 investasi tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi dalam laporan keuangan yang
42 dikonsolidasi karena kepemilikan properti investasi tersebut berada dalam satu kesatuan
43 ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai properti investasi pada entitas akuntansinya
44 pesewa. Kondisi ini dapat terjadi jika pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan
45 yang mengelola gedung yang disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola

1 penyewaan secara komersil. Dalam laporan keuangan entitas pengelola gedung,
2 bangunan tersebut disajikan sebagai properti investasi. Namun demikian, untuk keperluan
3 penyajian laporan keuangan konsolidasi, bangunan tersebut disajikan sebagai aset tetap
4 sebagaimana ketentuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap.

5 14. Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya maka
6 bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut harus
7 diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

8 **Pengakuan**

9 **15. Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika:**

10 (a) **Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di**
11 **masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan**

12 (b) **Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.**

13 16. Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama
14 pengakuan, entitas perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran manfaat
15 ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal.
16 Kepastian bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi yang melekat dan risiko yang
17 terkait dengan properti investasi tersebut.

18 17. Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari bukti
19 perolehan aset properti investasi tersebut. Apabila suatu properti investasi diperoleh bukan
20 dari pembelian maka nilai perolehannya disajikan sebesar nilai wajar pada tanggal
21 perolehan.

22 18. Entitas mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan, semua biaya properti
23 investasi pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut, termasuk biaya yang dikeluarkan pada
24 awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan setelah perolehan awal yang
25 digunakan untuk penambahan, penggantian, atau perbaikan properti investasi.

26 19. Berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf 15, entitas tidak mengakui biaya
27 dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti investasi.
28 Sebaliknya, biaya-biaya tersebut diakui sebagai surplus atau defisit pada saat terjadinya.
29 Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya tenaga kerja dan barang
30 habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari biaya perolehan. Tujuan dari pengeluaran
31 biaya tersebut sering digambarkan sebagai biaya perbaikan dan pemeliharaan properti.

32 20. Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian. Misalnya,
33 interior dinding bangunan mungkin merupakan penggantian dinding aslinya. Berdasarkan
34 prinsip pengakuan, entitas mengakui dalam jumlah tercatat properti investasi atas biaya
35 penggantian bagian properti investasi pada saat terjadinya biaya, jika kriteria pengakuan
36 dipenuhi. Jumlah tercatat bagian yang digantikan dihentikan pengakuannya sesuai dengan
37 ketentuan penghentian pengakuan dari Pernyataan ini.

38 **Pengukuran saat Pengakuan Awal**

39 **21. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan. (biaya**
40 **transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).**

41 **22. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti**
42 **investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.**

1 23. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan
2 semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung. Pengeluaran yang dapat
3 diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan biaya transaksi
4 lainnya.

5 24. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di bawah ini:

- 6 (a) Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti
7 investasi ke kondisi siap digunakan);
8 (b) Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat
9 penggunaan yang direncanakan; atau
10 (c) Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama
11 masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.

12 25. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya perolehan
13 adalah setara harga tunai. Perbedaan antara jumlah tersebut dan pembayaran diakui
14 sebagai beban bunga selama periode kredit.

15 26. Properti investasi dapat diperoleh melalui transaksi non pertukaran. Misalnya,
16 pemerintah menggunakan kewenangannya untuk mengalihkan properti. Dalam hal
17 dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah sebesar nilai
18 wajar.

19 **27. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa**
20 **dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa**
21 **pembiayaan, dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara**
22 **nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang setara diakui**
23 **sebagai liabilitas sesuai dengan ketentuan paragraf yang sama.**

24 28. Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari
25 pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset, tetapi
26 dikeluarkan dari liabilitas. Jika hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa
27 diklasifikasikan sebagai properti investasi, maka hak atas properti tersebut dicatat sebesar
28 nilai wajar dari hak tersebut dan bukan dari properti yang mendasarinya.

29 29. Properti investasi mungkin diperoleh dari hasil pertukaran dengan aset moneter
30 atau aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Nilai perolehan
31 properti investasi tersebut dihitung dari nilai wajar kecuali (a) transaksi pertukaran tersebut
32 tidak memiliki substansi komersial, atau (b) nilai wajar aset yang diterima maupun aset yang
33 diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Jika aset yang diperoleh tidak dapat diukur
34 dengan nilai wajar, biaya perolehannya diukur dengan jumlah tercatat aset yang
35 diserahkan.

36 30. Dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau
37 tidak, entitas mempertimbangkan apakah arus kas atau potensi jasa di masa yang akan
38 datang diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi tersebut. Suatu transaksi
39 pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- 40 (a) konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang
41 diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang diserahkan;
42 atau nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan
43 transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
44 (b) selisih antara (a) atau (b) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang

1 dipertukarkan.

2 Untuk tujuan penentuan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial, nilai
3 khusus entitas dari porsi (bagian) operasi entitas dipengaruhi oleh transaksi yang akan
4 menggambarkan arus kas sesudah pajak. Hasil analisis ini akan jelas tanpa entitas
5 menyajikan perhitungan yang rinci.

6 31. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia, dapat
7 diukur secara andal jika:

8 (a) variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak
9 signifikan; atau

10 (b) probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan
11 digunakan dalam mengestimasi nilai wajar. Jika entitas dapat menentukan nilai wajar
12 secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai wajar dari aset
13 yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima
14 kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.

15 32. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas
16 pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti investasi yang
17 diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai dengan
18 menggunakan nilai wajar.

19 **Pengukuran Setelah Pengakuan Awal**

20 **33. Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai**
21 **perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.**

22 **34. Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan**
23 **sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.**

24 **35. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya tidak**
25 **diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset**
26 **berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.**

27 **36. Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan**
28 **pemerintah yang berlaku secara nasional.**

29 **37. Dalam hal proses revaluasi dilakukan secara bertahap, hasil revaluasi atas**
30 **properti investasi diperoleh diakui dalam laporan keuangan periode revaluasi**
31 **dilaksanakan, jika dan hanya jika, properti investasi telah direvaluasi seluruhnya.**

32 38. Properti investasi direvaluasi secara simultan untuk menghindari revaluasi aset
33 secara selektif dan pelaporan jumlah dalam laporan keuangan yang merupakan campuran
34 antara biaya dan nilai (costs and values) pada tanggal yang berbeda. Namun, properti
35 investasi dapat dinilai kembali secara bertahap (rolling basis) asalkan penilaian kembali
36 tersebut diselesaikan dalam waktu singkat dan nilai revaluasi tetap diperbarui.

37 **39. Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar**
38 **berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat**
39 **properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya revaluasi.**
40 **Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar dikurangi akumulasi**
41 **penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang**
42 **direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.**

1 40. Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat akibat revaluasi, maka kenaikan
2 tersebut diakui sebagai kenaikan dalam ekuitas. Sebaliknya, jika jumlah tercatat properti
3 investasi turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui sebagai penurunan dalam
4 ekuitas.

5 41. Pedoman nilai wajar terbaik mengacu pada harga kini dalam pasar aktif untuk
6 properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama dan berdasarkan pada sewa dan
7 kontrak lain yang serupa. Entitas harus memperhatikan adanya perbedaan dalam sifat,
8 lokasi, atau kondisi properti, atau ketentuan yang disepakati dalam sewa dan kontrak lain
9 yang berhubungan dengan properti.

10 42. Tidak tersedianya harga kini dalam pasar aktif yang sejenis seperti yang
11 diuraikan pada paragraf 41, suatu entitas harus mempertimbangkan informasi dari berbagai
12 sumber, termasuk:

- 13 (a) harga kini dalam pasar aktif untuk properti yang memiliki sifat, kondisi dan lokasi
14 berbeda (atau berdasarkan pada sewa atau kontrak lain yang berbeda), disesuaikan
15 untuk mencerminkan perbedaan tersebut;
- 16 (b) harga terakhir properti serupa dalam pasar yang kurang aktif, dengan penyesuaian
17 untuk mencerminkan adanya perubahan dalam kondisi ekonomi sejak tanggal
18 transaksi terjadi pada harga tersebut, dan
- 19 (c) proyeksi arus kas diskontoan berdasarkan estimasi arus kas di masa depan yang dapat
20 diandalkan, didukung dengan syarat/klausula yang terdapat dalam sewa dan kontrak
21 lain yang ada dan (jika mungkin) dengan bukti eksternal seperti pasar kini rental untuk
22 properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama, dan penggunaan tarif diskonto
23 yang mencerminkan penilaian pasar kini dari ketidakpastian dalam jumlah atau waktu
24 arus kas.

25 43. Dalam beberapa kasus, berbagai sumber yang diuraikan dalam paragraf
26 sebelumnya menunjukkan kesimpulan berbeda tentang nilai wajar properti investasi.
27 Entitas harus mempertimbangkan alasan-alasan atas perbedaan tersebut agar diperoleh
28 estimasi nilai wajar yang paling andal dalam rentang estimasi nilai wajar yang tepat.

29 44. Dalam melakukan revaluasi entitas dapat menggunakan penilaian secara
30 internal ataupun penilai secara independen.

31 **Alih Guna**

32 **45. Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika,**
33 **terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:**

- 34 **(a) dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari**
35 **properti investasi menjadi aset tetap;**
- 36 **(b) dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari**
37 **properti investasi menjadi persediaan;**
- 38 **(c) berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan,**
39 **dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;**
- 40 **(d) dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi**
41 **properti investasi.**

42 46. Penggunaan properti oleh pemerintah dapat berubah-ubah dari waktu ke waktu.
43 Misal, pemerintah dapat memutuskan untuk menggunakan bangunan yang saat ini

1 diklasifikasikan sebagai properti investasi atau menyewakan kepada pihak ketiga
2 bangunan yang saat ini digunakan untuk tujuan administratif. Dalam contoh pertama,
3 properti investasi dialihgunakan menjadi aset tetap. Dalam contoh kedua, aset tetap
4 dialihgunakan menjadi properti investasi.

5 47. Paragraf 45 (b) mengharuskan entitas mengalihgunakan properti dari properti
6 investasi menjadi persediaan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan, yang
7 ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan untuk dijual. Jika entitas
8 memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa dikembangkan, maka entitas tetap
9 memperlakukan properti sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuannya
10 (dihapuskan dari laporan posisi keuangan) dan tidak memperlakukannya sebagai
11 persediaan. Demikian juga jika entitas mulai mengembangkan properti investasi dan akan
12 tetap menggunakannya di masa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi
13 tersebut tidak dialihgunakan dan tetap diakui sebagai properti.

14 48. Entitas dapat secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk
15 menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika pemerintah
16 memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya dalam
17 menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan tersebut
18 diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.

19 49. Karena entitas menggunakan metode biaya, alih guna antara properti investasi,
20 properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah tercatat properti
21 yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan pengukuran dan
22 pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna adalah nilai tercatat
23 dari properti investasi yang dialihgunakan.

24 **Pelepasan**

25 **50. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau**
26 **ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak**
27 **memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat**
28 **pelepasannya.**

29 51. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar,
30 dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.

31 52. Jika, sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf 15, entitas mengakui
32 biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi di dalam jumlah
33 tercatat suatu aset tersebut, maka jumlah tercatat dari bagian aset yang diganti tidak diakui
34 lagi. Suatu bagian yang diganti dari properti investasi yang dicatat dengan menggunakan
35 model biaya bisa saja bukan merupakan bagian yang disusutkan secara terpisah. Jika
36 penentuan jumlah tercatat dari bagian yang diganti tersebut tidak dapat secara praktis
37 dilakukan, entitas dapat menggunakan biaya penggantian sebagai indikasi untuk
38 menentukan berapa jumlah biaya bagian yang diganti pada saat diperoleh atau dibangun.

39 **53. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan**
40 **properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah**
41 **tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam periode terjadinya penghentian**
42 **atau pelepasan tersebut.**

43 54. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya diakui
44 sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, imbalan yang

1 diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara jumlah nominal dari
2 imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai pendapatan bunga.

3 55. Entitas mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti
4 investasi setelah pelepasan tersebut.

5 **56. Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan**
6 **penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai**
7 **surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.**

8 **Penyajian Properti Investasi**

9 **57. Sesuai dengan paragraf 45 PSAP yang mengatur Penyajian Laporan**
10 **Keuangan, Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.**

11 58. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.

12 59. Karena sifat dari pengklasifikasian properti investasi adalah untuk memperoleh
13 pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat saja memiliki niat untuk menjual apabila
14 kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan entitas tidak akan memanfaatkan
15 properti tersebut di masa mendatang. Pengklasifikasian properti investasi tidak
16 mempertimbangkan maksud pemilihan aset properti investasi secara berkelanjutan atau
17 tidak berkelanjutan.

18 **Pengungkapan**

19 **60. Entitas mengungkapkan:**

- 20 (a) **dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying**
21 **amount)**
- 22 (b) **metode penyusutan yang digunakan;**
- 23 (c) **masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;**
- 24 (d) **jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi**
25 **penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;**
- 26 (e) **rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang**
27 **menunjukkan:**
- 28 **i. penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang**
29 **dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah**
30 **perolehan yang diakui sebagai aset;**
- 31 **ii. penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;**
- 32 **iii. pelepasan;**
- 33 **iv. penyusutan;**
- 34 **v. alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan**
35 **vi. perubahan lain.**
- 36 (f) **apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari**
37 **properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:**
- 38 **i. uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;**
- 39 **ii. dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;**
- 40 **iii. tanggal efektif penilaian kembali;**

- 1 *iv. nilai tercatat sebelum revaluasi*
- 2 *v. jumlah penyesuaian atas nilai wajar;*
- 3 *vi. nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.*
- 4 (g) *apabila penilaian dilakukan secara bertahap, entitas perlu mengungkapkan hasil*
- 5 *revaluasi properti investasi;*
- 6 (h) *apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria yang*
- 7 *digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang*
- 8 *digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan*
- 9 *usaha sehari-hari;*
- 10 (i) *metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar*
- 11 *apabila entitas melakukan revaluasi dari properti investasi, yang mencakup*
- 12 *pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh bukti pasar*
- 13 *atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus diungkapkan oleh entitas*
- 14 *tersebut) karena sifat properti tersebut dan keterbatasan data pasar yang dapat*
- 15 *diperbandingkan;*
- 16 (j) *apabila entitas melakukan revaluasi dengan menggunakan penilai independen,*
- 17 *sejauhmana kualifikasi profesional yang relevan serta pengalaman mutakhir di*
- 18 *lokasi dari penilai;*
- 19 (k) *jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk:*
- 20 *i. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;*
- 21 *ii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang*
- 22 *timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama*
- 23 *periode tersebut;*
- 24 *iii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang*
- 25 *timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa*
- 26 *menyewa biasa selama periode tersebut.*
- 27 (l) *kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan*
- 28 *properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan;*
- 29 (m) *properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.*

30 **Ketentuan Transisi**

31 **61. Entitas menerapkan pernyataan standar ini dengan mengklasifikasikan**

32 **asetnya ke dalam Properti Investasi pada saat pertama kali dengan menggunakan**

33 **nilai tercatat aset sebagai nilai perolehannya.**

34 **62. Entitas menerapkan pernyataan standar ini secara prospektif.**

35 **Tanggal Efektif**

36 **63. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif**

37 **untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai**

38 **Tahun Anggaran 2022.**

1 **Dasar Kesimpulan**

2 (Dasar kesimpulan ini melengkapi PSAP Properti Investasi, namun bukan merupakan bagian dari
3 PSAP Properti Investasi. Dasar Kesimpulan ini dibuat untuk menjelaskan dasar perbedaan PSAP
4 dengan IPSAS yang bersifat material.)

5 **Latar belakang**

6 DK 01 KSAP menyusun PSAP Properti Investasi untuk melengkapi Standar Akuntansi
7 Pemerintahan (SAP) yang ada saat ini dengan merujuk pada IPSAS 16 Investment
8 Property.

9 DK 02 Draf Publikasian PSAP Properti Investasi dikeluarkan pada Bulan Juli 2018 dan
10 telah dilakukan permintaan pendapat (*hearing*) kepada para pengguna standar.

11 **Definisi Properti Investasi**

12 DK 03 Definisi Properti Investasi dalam PSAP ini berbeda dengan definisi yang terdapat
13 dalam IPSAS 16 *Investment Property*, dimana dalam definisi ditambahkan frasa
14 pengecualian properti investasi meliputi “digunakan dalam kegiatan pemerintah,
15 dimanfaatkan oleh masyarakat umum”. Selain itu definisi properti investasi dalam
16 standar ini juga mengganti frasa dijual dalam operasi normal entitas menjadi “dijual
17 dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat”. penyesuaian
18 ini dilakukan untuk menyelaraskan dengan pengaturan yang pengaturan yang
19 terdapat dalam dalam PSAP 05 Akuntansi Persediaan dan PSAP 07 Aset Tetap
20 serta agar lebih mencerminkan tugas pokok dan fungsi pemerintah dalam
21 memberikan pelayanan bagi masyarakat.

22 DK 04 Paragraf 6 menegaskan bahwa dalam memiliki Properti Investasi, Pemerintah
23 tidak dapat mengesampingkan tugas pokok dan fungsinya. KSAP merasa perlu
24 menambahkan paragraf ini untuk menegaskan bahwa pada umumnya properti
25 dimiliki entitas pemerintah untuk tujuan pemanfaatan bagi masyarakat.

26 **Pengukuran saat pengakuan awal**

27 DK 05 Pada prinsipnya Properti Investasi diukur sebesar biaya perolehan pada saat
28 pengakuan awal. Apabila properti investasi diperoleh bukan dari transaksi
29 pembelian, maka properti investasi diukur dengan menggunakan nilai wajar pada
30 tanggal perolehan. Dalam entitas pemerintah terdapat entitas akuntansi dan
31 entitas pelaporan. KSAP berpendapat bahwa Properti Investasi yang diperoleh
32 dari entitas akuntansi lain dalam satu entitas pelaporan bukan merupakan
33 transaksi yang memiliki substansi komersial. Sedangkan Properti Investasi yang
34 diperoleh dari entitas pelaporan yang berbeda memiliki substansi komersial. Oleh
35 karena itu KSAP dalam paragraf 32 menyatakan bahwa Properti Investasi yang
36 diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai
37 dengan menggunakan nilai buku.

38 **Pengukuran setelah pengakuan awal**

39 DK 06 KSAP telah mendiskusikan beberapa pendekatan dalam mengukur Properti
40 Investasi setelah pengakuan awal. Secara khusus komite mempertimbangkan tiga
41 opsi, yaitu:

42 a) Pendekatan 1: mengakomodasi pendekatan IPSAS 16: *Investment Property*
43 dimana entitas dapat memilih pendekatan nilai wajar atau model biaya, dan

- 1 mengaplikasikan kebijakan tersebut untuk seluruh Properti Investasi.
- 2 b) Pendekatan 2: mengacu pada PSAP 07: Aset Tetap, Properti Investasi
- 3 berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan (metode biaya)
- 4 dan penilaian kembali atau revaluasi pada umumnya tidak diperkenankan dan
- 5 hanya mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku
- 6 secara nasional.
- 7 c) Pendekatan 3: mengacu pada PSAP 07: Aset Tetap, Properti Investasi
- 8 berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan (metode biaya)
- 9 namun dengan memberikan kelonggaran untuk melakukan revaluasi dimana
- 10 revaluasi tidak berdasarkan kebijakan nasional, tetapi kebijakan khusus
- 11 entitas pemerintah.
- 12 DK 07 KSAP tidak mengadopsi Pendekatan 1 karena pilihan penggunaan nilai wajar
- 13 dikhawatirkan dapat membuat Laporan Keuangan entitas pemerintah menjadi
- 14 lebih berfluktuasi karena dampak dari nilai wajar harus terrefleksikan dalam
- 15 surplus dan defisit. Selain itu, penggunaan nilai wajar dikhawatirkan mengurangi
- 16 konservatisme Laporan Keuangan entitas pemerintah.
- 17 DK 08 KSAP tidak mengadopsi Pendekatan 3 karena kelonggaran untuk melakukan
- 18 revaluasi sebagaimana pilihan 3 akan menyebabkan dilakukannya kebijakan
- 19 revaluasi yang berbeda-beda antar entitas pemerintah dan terjadi
- 20 ketidakkonsistenan perlakuan aset tetap.
- 21 DK 09 KSAP menggunakan Pendekatan 2 karena sesuai paragraf 36 dimana
- 22 pengukuran yang dilakukan setelah pengakuan awal yang dilakukan melalui
- 23 revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan
- 24 pemerintah yang berlaku secara nasional.

25 **Alih Guna**

- 26 DK 10 Pengukuran nilai asset yang dialihgunakan dari dan ke Properti Investasi akan
- 27 sangat tergantung pada pengukuran nilai Properti Investasinya dan asset yang
- 28 dialihgunakan ke dan dari Properti investasi. Mengingat asset tetap dan
- 29 persediaan juga dinilai dengan menggunakan model biaya, maka ketika dilakukan
- 30 alih guna tidak mengubah jumlah tercatat properti yang dialihgunakan.
- 31 Penggunaan nilai tercatat pada saat alih guna ini berbeda dengan IPSAS dengan
- 32 pertimbangan penyelarasan penilaian setelah perolehan awal atas aset tetap dan
- 33 persediaan yang menggunakan nilai tercatat.

34 **Penyajian**

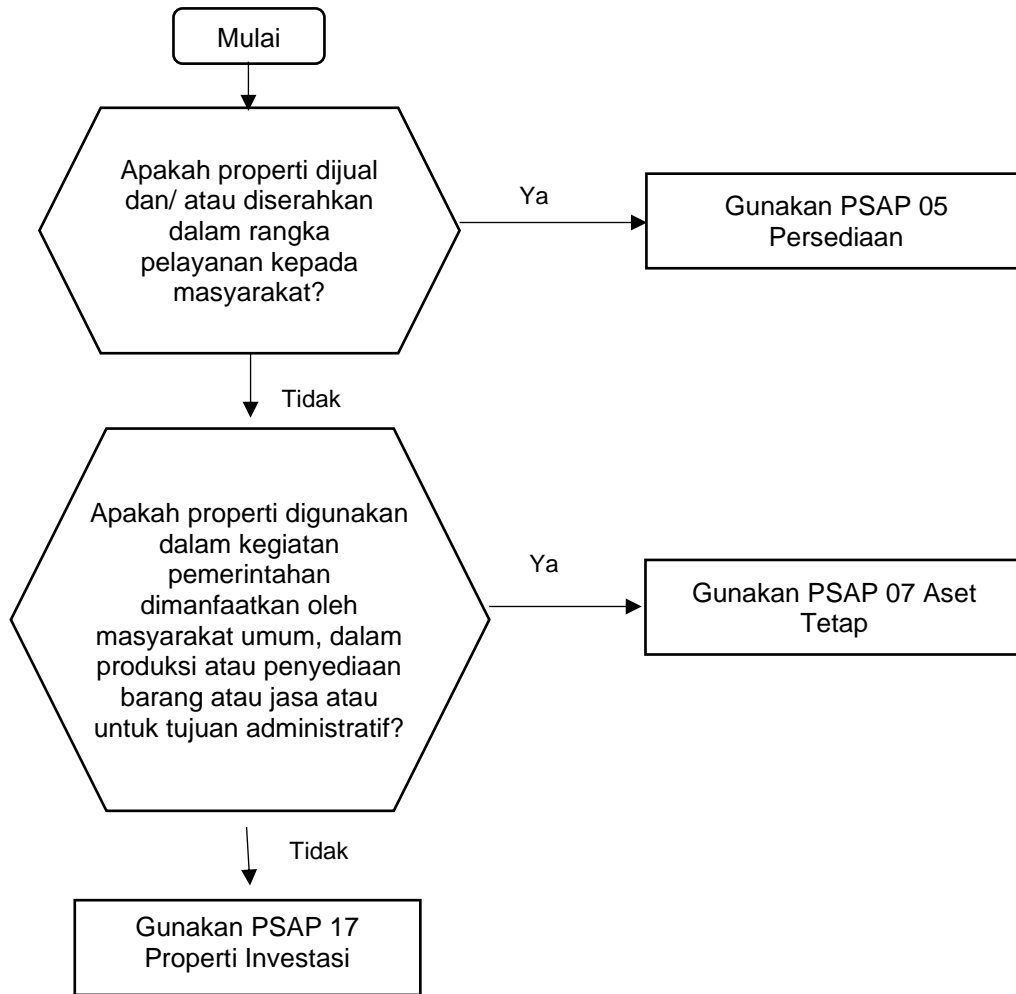
- 35 DK 11 IPSAS 16 *Investment Property* tidak menjelaskan penyajian Properti Investasi
- 36 karena penyajiannya merujuk pada IPSAS 1 Presentation of Financial Statements,
- 37 dimana dalam paragraf 88 disebutkan bahwa Properti Investasi merupakan
- 38 minimum line item tersendiri. PSAP 1 Penyajian Laporan Keuangan tidak
- 39 menyatakan adanya minimum penyajian dalam lembar muka laporan keuangan.
- 40 Untuk itu Komite memasukkan ketentuan penyajian properti investasi sebagai satu
- 41 line item tersendiri dalam kelompok aset non lancar dalam paragraf 57-58 standar
- 42 ini.

43

44

1 Ilustrasi Bagan Keputusan

(Ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari PSAP Properti Investasi)



2

1 Contoh Ilustrasi

(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Properti Investasi, namun bukan bagian dari PSAP)

CI 01 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:

Properti Investasi	Rp100.000	
Kas pada BLU		Rp100.000

CI 02 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 sebesar Rp55.000.

Jurnal:

Penerimaan rumah susun sewa dari mitra:

Properti Investasi	Rp55.000	
Pendapatan hibah		Rp55.000

CI 03 Pengakuan pendapatan sewa

Atas properti investasi yang dimiliki oleh BLU XYZ, didapatkan pembayaran sewa secara bulanan secara kas sebesar Rp. 1000.

Jurnal:

Kas pada BLU	Rp1.000	
Pendapatan Sewa		Rp1.000

CI 04 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:

Beban penyusutan	Rp500	
Akumulasi penyusutan		Rp500

Penyajian di Neraca:

Properti Investasi		Rp25.000
Akumulasi penyusutan s.d. tahun 20x9: Rp500 x 9 =	Rp4.500	
Penyusutan periode berjalan	<u>500</u>	
Akumulasi penyusutan sampai dengan akhir periode berjalan	<u>(5.000)</u>	
Nilai tercatat (<i>carrying value</i>) Properti Investasi		Rp20.000

CI 05 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:

Properti Investasi	Rp2.000	
Ekuitas		Rp2.000

Jurnal Penyusutan untuk per 31 Des 20x7:

Beban penyusutan	Rp583,33	
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 06 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:

Properti Investasi	Rp125.000	
Akumulasi Gedung dan Bangunan	75.000	
Gedung dan Bangunan		Rp125.000
Akumulasi Properti Investasi		75.000

CI 07 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:

Akumulasi Properti Investasi	Rp10.000	
Surplus/Defisit pelepasan Properti Investasi	2.000	
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:

1. Paragraf 8, pengaturan mengenai properti investasi yang di sewa operasikan (*operating lease*), tidak dirujuk karena pengaturan mengenai sewa operasi belum diterapkan terhadap aset pemerintah.
2. Paragraf 11, penjelasan mengenai pengaturan administrasi seperti suatu entitas yang mengendalikan aset yang secara hukum dimiliki entitas lain, tidak dirujuk.
3. Paragraf 16 dan 17, penjelasan aset yang dikelola pihak lain tidak diklasifikasikan sebagai properti investasi tidak dirujuk.
4. 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.
5. Paragraf 39, 40 dan 41 tentang penjelasan kebijakan akuntansi atas pengukuran setelah perolehan awal tidak dirujuk.
6. 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.
7. Paragraf 84 tentang penurunan nilai (*impairment*) tidak dirujuk, karena belum ada pengaturan terkait dengan PSAP Penurunan Nilai Aset.
8. Paragraf 85 tentang pengungkapan sebagaimana IPSAS 13 *Leases* tidak dirujuk, karena belum ada pengaturan terkait PSAP Sewa.
9. Paragraf 86, 87, 88, 89 dan 90 tentang pengungkapan penggunaan nilai wajar tidak dirujuk, karena penilaian aset dalam SAP menggunakan nilai perolehan.
10. Paragraf 91, 92, 93, 94, 95, 96, 98, 99 dihapus dari IPSAS 16 *Investment Property* oleh IPSASB.
11. 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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 18

Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran

Daftar Isi

	paragraf
Pendahuluan	1 - 5
Tujuan.	1
Ruang lingkup	2 - 5
Definisi	6 - 27
Transaksi Nonpertukaran.	7 - 10
Pendapatan	11 - 12
Ketentuan aset yang ditransfer	13 - 15
Persyaratan atas aset yang ditransfer	16 - 17
Pembatasan aset yang ditransfer	18
Substansi mengungguli bentuk	19 - 24
Perpajakan.	25 - 27
Analisis atas aliran masuk awal sumber daya dari transaksi nonpertukaran	28 - ..
Pengakuan suatu 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 - 55
Kewajiban kini.	47 - 50
Persyaratan aset yang ditransfer.	51 - 52
Pengukuran kewajiban pada saat pengakuan awal.	53 - 54
Perpajakan.	55 - 69
Peristiwa kena pajak.	59
Penerimaan dimuka 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 -
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 dimuka atas transfer	103
Pinjaman lunak.	104-105
Pengungkapan	106-114
Tanggal efektif.	115

Lampiran:

Dasar kesimpulan.	
Panduan implementasi	
Perbedaan dengan IPSAS	

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *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 transaksi*
17 *nonpertukaran.*

18 3. Pendapatan pemerintah pada umumnya berasal dari transaksi nonpertukaran
19 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 harga
23 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 pengertian:*

31 ***Persyaratan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang menyatakan bahwa manfaat***
32 ***ekonomi masa depan atau potensi jasa suatu aset akan digunakan oleh penerima***
33 ***tertentu atau harus dikembalikan kepada entitas atau individu yang mentransfer aset.***

34 ***Kendali atas suatu aset timbul ketika entitas memiliki kemampuan untuk***
35 ***menggunakan atau memanfaatkan aset dalam mencapai tujuan entitas dan***
36 ***membatasi (mengatur) pihak lain dalam memanfaatkan aset tersebut.***

37 ***Beban yang dibayar melalui sistem perpajakan adalah jumlah yang tersedia untuk***
38 ***penerima manfaat tanpa melihat apakah mereka melakukan atau tidak melakukan***
39 ***pembayaran pajak.***

40 ***Denda adalah manfaat ekonomi atau potensi jasa yang diterima oleh entitas***
41 ***pemerintah atau akan diterima sebagaimana ditetapkan oleh pengadilan atau***

1 *penegak hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari pelanggaran*
2 *hukum atau peraturan yang berlaku.*

3 *Pembatasan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang membatasi atau*
4 *menetapkan tujuan penggunaan aset, namun tidak secara khusus menyatakan*
5 *keajiban untuk mengembalikan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa*
6 *kepada entitas yang mentransfer aset jika ketentuan tersebut tidak dipenuhi.*

7 *Ketentuan aset yang ditransfer yang selanjutnya disebut sebagai ketentuan adalah*
8 *ketentuan dalam undang-undang atau peraturan, atau pengaturan yang mengikat,*
9 *yang dipersyaratkan dalam penggunaan aset yang ditransfer oleh entitas lain kepada*
10 *entitas pelaporan.*

11 *Belanja perpajakan (tax expenditures) merupakan penerimaan perpajakan yang tidak*
12 *dikumpulkan atau berkurang sebagai akibat adanya kebijakan khusus di bidang*
13 *perpajakan yang memberikan fasilitas kepada objek atau pembayar pajak tertentu*
14 *untuk menerima kompensasi yang tidak diberikan kepada objek atau pembayar pajak*
15 *lainnya.*

16 *Peristiwa kena pajak adalah peristiwa dimana pemerintah dan/atau Dewan*
17 *Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menetapkan peristiwa tersebut*
18 *sebagai peristiwa untuk dikenakan pajak.*

19 *Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau*
20 *badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak*
21 *mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi*
22 *sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.*

23 *Transfer adalah aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang*
24 *berasal dari transaksi nonpertukaran selain perpajakan.*

25 **Transaksi NonPertukaran**

26 7. Pada beberapa transaksi, terdapat pertukaran barang atau jasa yang memiliki
27 nilai yang diperkirakan sama. Pertukaran barang atau jasa tersebut merupakan transaksi
28 pertukaran yang diatur dalam PSAP tersendiri.

29 8. Pada transaksi yang lain, suatu entitas akan menerima sumber daya namun tidak
30 menyediakan atau memberikan imbalan secara langsung atas sumber daya yang diterima
31 tersebut. Transaksi ini merupakan transaksi nonpertukaran dan transaksi inilah yang diatur
32 dalam pernyataan standar ini. Sebagai contoh, wajib pajak membayar pajak karena
33 undang-undang mewajibkannya membayar pajak. Sementara itu di sisi lain, pemerintah
34 akan menyediakan berbagai macam layanan publik yang tidak berkaitan langsung dengan
35 pembayaran pajak yang dilakukan wajib pajak.

36 9. Terdapat suatu kelompok transaksi nonpertukaran dimana entitas memberikan
37 imbalan secara langsung atas sumber daya yang diterimanya, namun imbalan tersebut
38 tidak memiliki nilai yang diperkirakan sama dengan nilai sumber daya yang diterimanya.
39 Dalam kasus ini, entitas menentukan apakah terdapat kombinasi antara transaksi
40 pertukaran dan transaksi nonpertukaran, dan setiap komponen dilaporkan terpisah.

41 10. Terdapat juga transaksi dimana transaksi tersebut tidak secara jelas
42 dikategorikan sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Dalam hal ini,
43 penentuan substansi transaksi akan memperjelas jenis transaksi tersebut. Dibutuhkan
44 pertimbangan profesional untuk menentukan jenis transaksi, apakah dikelompokkan

1 sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Jika tidak dimungkinkan untuk
2 membedakan transaksi pertukaran dan nonpertukaran secara terpisah, transaksi tersebut
3 diperlakukan sebagai transaksi nonpertukaran. Sebagai tambahan, entitas mungkin
4 menerima diskon harga, diskon jumlah atau kuantitas, atau pengurangan lain atas harga
5 jual aset. Pengurangan harga tersebut tidak diartikan bahwa transaksi tersebut merupakan
6 transaksi nonpertukaran.

7 **Pendapatan**

8 11. Pendapatan terdiri dari aliran masuk bruto manfaat ekonomi masa depan atau
9 potensi jasa yang diterima atau yang akan diterima oleh entitas, yang menggambarkan
10 adanya kenaikan aset bersih/ekuitas.

11 12. Ketika suatu entitas mengeluarkan biaya sehubungan dengan perolehan
12 pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran, pendapatan merupakan aliran
13 masuk bruto manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa, dan karena itu setiap aliran
14 keluar sumber daya sehubungan dengan perolehan pendapatan tersebut diakui sebagai
15 biaya transaksi. Sebagai contoh, jika suatu entitas diharuskan membayar biaya pengiriman
16 dan pemasangan sehubungan dengan pengalihan suatu aset dari entitas lain, biaya-biaya
17 tersebut diakui secara terpisah dari perolehan pendapatan yang berasal dari pengalihan
18 aset tersebut. Biaya pengiriman dan pemasangan diakui sebagai penambah nilai aset.

19 **Ketentuan Aset yang Ditransfer**

20 13. Aset mungkin ditransfer dengan harapan dan/atau pemahaman bahwa aset
21 tersebut akan digunakan dengan cara tertentu dan karenanya entitas penerima akan
22 melakukan aktivitas atau kegiatan dengan cara tertentu. Jika peraturan perundangan atau
23 perjanjian yang mengikat kedua pihak mensyaratkan ketentuan penggunaan aset oleh
24 entitas penerima, maka syarat tersebut merupakan ketentuan aset yang ditransfer seperti
25 yang didefinisikan dalam standar ini. Maksud dari ketentuan terkait aset yang ditransfer,
26 sebagaimana didefinisikan dalam pernyataan ini adalah bahwa entitas tidak dapat
27 menetapkan ketentuan sendiri, baik secara langsung atau melalui entitas yang
28 dikendalikannya.

29 14. Ketentuan terkait dengan aset yang ditransfer dapat berupa persyaratan atau
30 pembatasan. Ketika persyaratan dan pembatasan atas aset yang ditransfer mungkin
31 mensyaratkan entitas untuk menggunakan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa
32 atas aset tersebut untuk tujuan tertentu (kewajiban untuk melaksanakan sesuatu) pada saat
33 pengakuan awal, hanya persyaratan tertentu yang mengharuskan adanya manfaat
34 ekonomi masa depan atau potensi jasa dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset
35 pada saat ketentuan tidak dipenuhi.

36 15. Ketentuan aset yang ditransfer dapat dilaksanakan melalui suatu pengaturan
37 atau pembuatan prosedur. Jika ketentuan dalam peraturan atau perjanjian yang mengikat
38 tidak dapat dilaksanakan, maka ketentuan tersebut bukan merupakan ketentuan aset yang
39 ditransfer. Kewajiban konstruktif tidak timbul dari ketentuan ini. PSAP mengenai Provisi,
40 Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi menetapkan persyaratan pengakuan dan
41 pengukuran kewajiban konstruktif.

1 **Persyaratan atas Aset yang Ditransfer**

2 16. Persyaratan aset yang ditransfer (untuk selanjutnya disebut persyaratan)
3 menyatakan bahwa suatu entitas akan menggunakan manfaat ekonomi masa depan atau
4 potensi jasa sebagaimana persyaratan yang ditentukan atau entitas akan mengembalikan
5 manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut kepada entitas yang mentransfer
6 aset jika entitas tidak dapat memenuhi persyaratan yang ditentukan. Selanjutnya, entitas
7 penerima aset mencatat adanya kewajiban kini untuk mentransfer manfaat ekonomi masa
8 depan atau potensi jasa kepada pihak lain ketika entitas lain tersebut memiliki pengendalian
9 atas aset sebagaimana ditentukan sebelumnya. Hal ini terjadi karena entitas
10 dipersyaratkan untuk menyerahkan barang atau jasa kepada pihak lain yang
11 mengakibatkan keluarnya sumber daya entitas atau mengembalikan aset yang ditransfer
12 tersebut kepada entitas yang mentransfer aset. Selanjutnya ketika entitas mengakui aset
13 yang ditransfer, entitas juga mengakui adanya kewajiban sesuai persyaratan yang
14 ditetapkan.

15 17. Untuk kemudahan administrasi, aset yang ditransfer, atau manfaat ekonomi
16 masa depan atau potensi jasa lainnya, mungkin lebih efektif dikembalikan dengan
17 mengurangi jumlah yang dikembalikan tersebut dari aset lainnya yang akan ditransfer
18 untuk tujuan lainnya. Entitas akan tetap mengakui jumlah bruto dalam laporan keuangan,
19 yaitu entitas akan mengakui pengurangan aset dan kewajiban atas pengembalian aset
20 karena tidak dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan dalam ketentuan aset yang
21 ditransfer, dan akan mencerminkan pengakuan aset, kewajiban dan/atau pendapatan
22 transfer baru.

23 **Pembatasan Aset yang Ditransfer**

24 18. Pembatasan aset yang ditransfer tidak termasuk persyaratan bahwa aset yang
25 diterima, maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa lainnya akan
26 dikembalikan ke entitas yang mentransfer aset jika aset tersebut tidak digunakan
27 sebagaimana telah ditentukan. Karena itu, pengendalian yang diperoleh sehubungan
28 dengan pembatasan tidak membebankan kewajiban kini kepada entitas penerima untuk
29 mentransfer manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa kepada pihak ketiga. Ketika
30 entitas penerima melanggar ketentuan pembatasan, entitas yang mentransfer aset, atau
31 pihak lain, dapat mengenakan denda kepada penerima aset, misalnya melalui tuntutan ke
32 pengadilan yang mengakibatkan pengenaan denda kepada penerima aset atau melalui
33 proses administratif lain sesuai peraturan yang berlaku. Denda tersebut tidak dimasukkan
34 ke dalam nilai perolehan aset, karena merupakan pelanggaran atas ketentuan tentang
35 pembatasan aset.

36 **Substansi Kejadian Mengungguli Bentuk (*Substance Over Form*)**

37 19. Dalam menetapkan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan atau
38 pembatasan, entitas perlu mempertimbangkan substansi persyaratan yang dimuat dalam
39 ketentuan, bukan hanya bentuk formalnya saja. Bentuk formal mengatur tersebut,
40 misalnya, aset yang ditransfer disyaratkan untuk digunakan dalam penyediaan barang dan
41 jasa kepada pihak ketiga atau aset tersebut dikembalikan kepada entitas yang mentransfer
42 aset, namun demikian persyaratan tersebut tidak cukup menjadi dasar bagi entitas untuk
43 menyajikan adanya kewajiban ketika entitas tersebut masih memiliki pengendalian atas
44 aset tersebut.

1 20. Dalam menentukan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan atau
2 pembatasan, entitas mempertimbangkan apakah persyaratan pengembalian aset maupun
3 manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut dapat dipaksakan serta akan
4 dipaksakan oleh entitas yang mentransfer aset. Jika entitas yang mentransfer aset tidak
5 dapat memaksakan pengembalian aset maupun manfaat ekonomi masa depan atau
6 potensi jasa tersebut, maka ketentuan tersebut tidak memenuhi definisi persyaratan, dan
7 karena itu, ketentuan tersebut dipertimbangkan sebagai suatu pembatasan. Jika
8 pengalaman masa lalu menunjukkan bahwa entitas aset tidak pernah memaksakan
9 pengembalian aset maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa ketika terjadi
10 pelanggaran suatu ketentuan, maka entitas penerima aset dapat menyimpulkan bahwa
11 ketentuan tersebut walaupun secara formal merupakan persyaratan, namun secara
12 substansi bukan merupakan persyaratan, sehingga diperlakukan sebagai pembatasan.
13 Jika entitas tidak memiliki pengalaman dengan entitas yang mentransfer aset, atau belum
14 pernah melanggar ketentuan yang menyebabkan entitas yang mentransfer aset meminta
15 pengembalian aset atau manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa, serta tidak
16 terdapat bukti yang sebaliknya, maka diasumsikan bahwa entitas yang mentransfer aset
17 akan meminta dilaksanakannya persyaratan yang dimuat dalam suatu ketentuan, dan
18 karena itu ketentuan tersebut merupakan suatu persyaratan.

19 21. Definisi persyaratan aset yang ditransfer menimbulkan suatu kewajiban
20 pelaksanaan kepada entitas penerima aset untuk menggunakan manfaat ekonomi masa
21 depan atau potensi jasa sesuai yang dipersyaratkan atau mengembalikannya kepada
22 entitas yang mentransfer aset. Untuk memenuhi definisi persyaratan aset yang ditransfer
23 tersebut, kewajiban pelaksanaan tersebut harus bersifat substantif, bukan hanya bentuk
24 formal. Persyaratan dalam perjanjian transfer yang mengharuskan entitas penerima aset
25 melakukan tindakan yang tidak ada alternatif selain dilakukannya tindakan tersebut, dapat
26 menunjukkan bahwa persyaratan tersebut secara substansi bukan merupakan persyaratan
27 maupun pembatasan. Hal ini disebabkan, dalam kasus ini, ketentuan terkait transfer tidak
28 menimbulkan kewajiban pelaksanaan kepada entitas penerima aset.

29 22. Untuk memenuhi kriteria pengakuan suatu kewajiban, maka pengeluaran sumber
30 daya kemungkinan besar terjadi, dan pelaksanaan ketentuan yang dipersyaratkan harus
31 dipenuhi dan dapat diukur. Karena itu, suatu ketentuan perlu menentukan hal-hal seperti
32 sifat atau jumlah barang atau jasa yang akan diberikan atau sifat aset yang akan diperoleh,
33 dan jika relevan, periode pada saat pelaksanaan kewajiban terjadi. Sebagai tambahan,
34 pelaksanaan kewajiban harus dipantau oleh entitas yang mentransfer aset secara
35 berkelanjutan. Hal ini terutama terjadi jika suatu ketentuan mewajibkan pengembalian
36 secara proporsional dari nilai aset jika entitas melaksanakan sebagian persyaratan
37 ketentuan tersebut, dan kewajiban pengembalian dianggap telah dapat dipaksakan jika
38 kegagalan signifikan pemenuhan ketentuan telah terjadi di masa lalu.

39 23. Dalam beberapa kasus, suatu aset dapat ditransfer dengan syarat bahwa aset
40 tersebut dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset jika peristiwa tertentu di masa
41 yang akan datang tidak terjadi. Dalam kasus tersebut, kewajiban pengembalian tidak terjadi
42 sampai dengan waktu tidak dipenuhinya ketentuan tersebut dan suatu kewajiban tidak
43 diakui sampai dengan kriteria pengakuan kewajiban terpenuhi.

44 24. Namun demikian, entitas penerima aset perlu mempertimbangkan apakah
45 transfer aset ini menurut sifatnya merupakan penerimaan di muka. Dalam pernyataan
46 standar ini, penerimaan di muka mengacu pada penerimaan atas suatu sumber daya yang

1 diterima sebelum terjadinya peristiwa kena pajak atau perjanjian yang terkait transfer
2 menjadi mengikat. Penerimaan di muka akan menyebabkan kenaikan aset dan kenaikan
3 kewajiban kini, karena perjanjian yang terkait transfer belum mengikat. Ketika suatu transfer
4 memenuhi sifat dari transaksi pertukaran, maka dapat merujuk pada PSAP mengenai
5 Pendapatan dari Transaksi Pertukaran.

6 **Perpajakan**

7 25. Pajak adalah sumber pendapatan utama bagi pemerintah. Pajak didefinisikan
8 dalam paragraf 6 sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi
9 atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak
10 mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi
11 sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

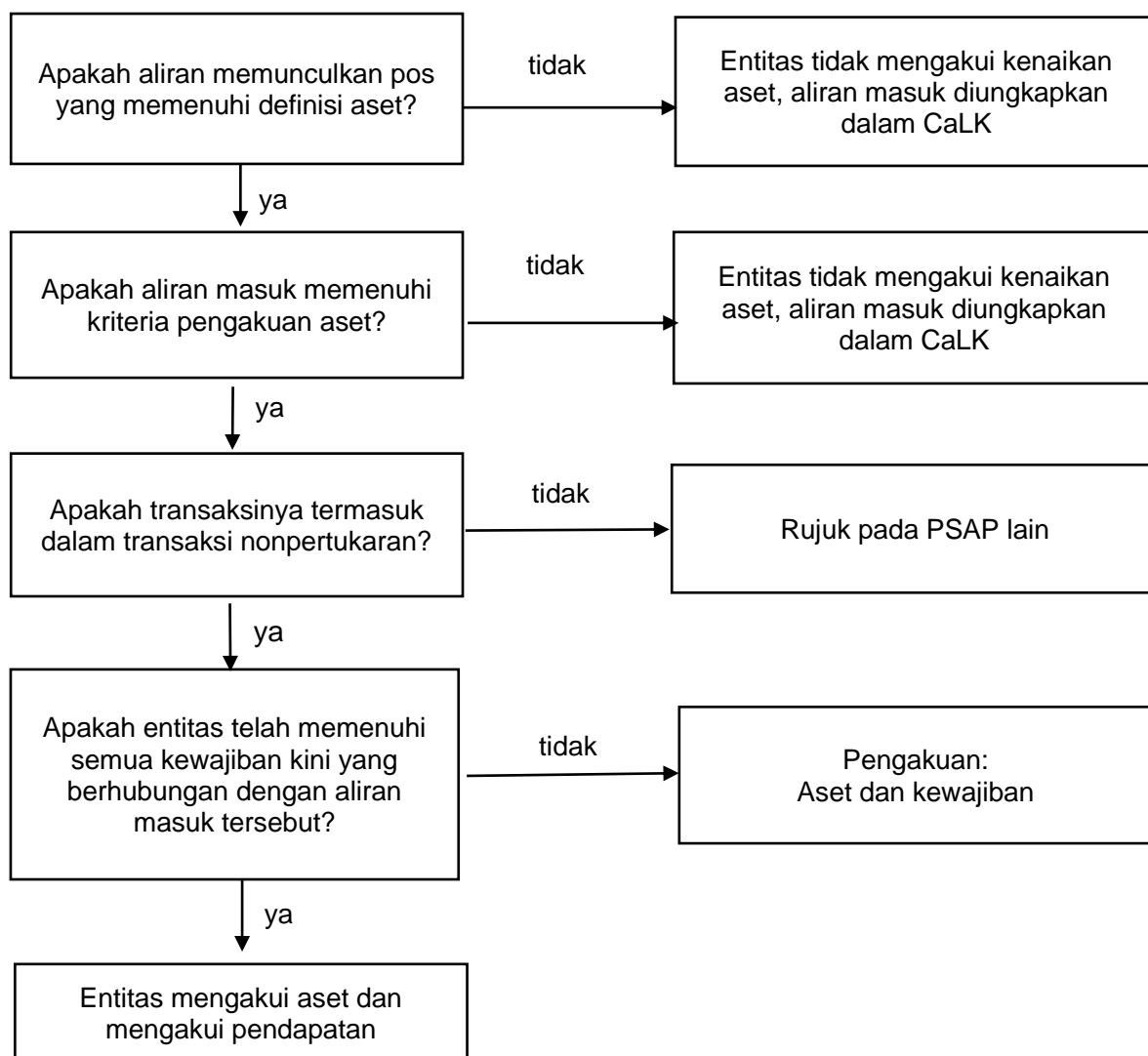
12 26. Undang-undang dan peraturan perpajakan menetapkan hak pemerintah untuk
13 memungut pajak, mengidentifikasi dasar perhitungan pajak, dan menetapkan prosedur
14 pengelolaan pajak, terkait dengan prosedur untuk perhitungan pajak yang akan diterima
15 serta memastikan pembayarannya diterima. Berdasarkan undang-undang dan peraturan
16 perpajakan, Indonesia menerapkan sistem pemungutan secara *self assessment*. Dalam
17 sistem tersebut, Wajib Pajak pada umumnya memberikan rincian dan bukti kegiatan yang
18 dikenakan pajak, serta jumlah perhitungan pajak yang akan diterima oleh entitas
19 pemerintah. Pengaturan penerimaan pajak sangat bervariasi tetapi biasanya dirancang
20 untuk memastikan bahwa pemerintah menerima pembayaran secara teratur tanpa
21 menggunakan tindakan hukum. Undang-undang yang mengatur perpajakan biasanya
22 dilaksanakan dengan ketat dan wajib pajak yang melanggarnya dikenakan sanksi yang
23 tegas.

24 27. Penerimaan di muka atas pajak merupakan jumlah kas yang diterima sebelum
25 terjadinya peristiwa kena pajak yang terjadi pada transaksi perpajakan.

26 **Analisis atas Aliran Masuk Awal Sumber Daya dari Transaksi Nonpertukaran**

27 28. Entitas mengakui aset yang berasal dari transaksi nonpertukaran pada saat
28 entitas memperoleh pengendalian atas sumber daya yang memenuhi definisi serta kriteria
29 pengakuan aset. Dalam kondisi tertentu, seperti ketika kreditur menghapuskan utang,
30 terjadi penurunan nilai tercatat kewajiban yang diakui sebelumnya. Dalam hal ini, entitas
31 tidak mencatat kenaikan aset namun mencatat adanya pengurangan kewajiban. Dalam
32 beberapa situasi, perolehan kendali atas aset juga dapat diikuti dengan pengakuan
33 kewajiban. Sejalan dengan pendekatan dalam pernyataan standar ini, entitas akan
34 melakukan analisis atas transaksi nonpertukaran, untuk menentukan komponen laporan
35 keuangan yang akan diakui sebagai akibat dari transaksi tersebut. Bagan alir berikut
36 mengilustrasikan proses analitis yang dilakukan entitas ketika terdapat aliran masuk
37 sumber daya untuk menentukan apakah suatu pendapatan dapat diakui.

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 mengakui
6 aset namun mengakui penurunan nilai tercatat kewajiban.

7 (3) Dalam menentukan apakah suatu entitas memenuhi semua ketentuan kewajiban kini,
8 perlu dipertimbangkan penerapan definisi ketentuan dari aset yang ditransfer dan
9 kriteria pengakuan kewajiban.

10 **Pengakuan Aset**

11 29. Aset yang dimaksudkan dalam PSAP ini adalah aset sebagaimana didefinisikan
12 pada PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

1 30. *Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran,*
2 *selain dalam bentuk jasa, yang memenuhi definisi suatu aset harus diakui sebagai*
3 *aset, jika dan hanya jika:*

4 *(a) kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa terkait*
5 *dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan*

6 *(b) nilai wajar aset dapat diukur dengan andal.*

7 **Pengendalian Suatu Aset**

8 31. Kemampuan untuk membatasi atau mengatur akses pihak lain untuk
9 memanfaatkan aset merupakan elemen penting pengendalian aset, yang membedakan
10 antara aset yang dimiliki entitas pemerintah dengan barang publik dimana semua entitas
11 dapat mengakses dan memanfaatkannya. Pemerintah menjalankan fungsi sebagai
12 pembuat regulasi, sebagai contoh, pengaturan tentang institusi keuangan atau pengaturan
13 mengenai dana pensiun. Peran tersebut tidak otomatis menjadikan dana pensiun
14 memenuhi definisi aset pemerintah, atau memenuhi kriteria pengakuan aset dalam laporan
15 keuangan pemerintah.

16 32. Suatu pengumuman untuk mentransfer sumber daya kepada entitas pemerintah
17 tidak cukup untuk mengidentifikasi apakah sumber daya tersebut dikendalikan oleh
18 penerima aset. Sebagai contoh, apabila terdapat sekolah negeri yang rusak karena
19 bencana alam dan pemerintah mengumumkan akan memberikan dana perbaikan sekolah
20 yang rusak tersebut, entitas sekolah atau entitas yang mengelola sekolah tidak mengakui
21 adanya aliran sumber daya pada tanggal pengumuman. Dalam kondisi dimana perjanjian
22 transfer dipersyaratkan sebelum sumber daya dapat ditransfer, entitas penerima tidak akan
23 mengidentifikasi sumber daya tersebut sebagai sumber daya yang dapat dikendalikan
24 sampai dengan saat (kondisi) ketika perjanjian dinyatakan berlaku, karena entitas penerima
25 tidak dapat membatasi atau mengatur pihak lain untuk menggunakan sumber daya
26 tersebut. Dalam banyak kasus, entitas perlu menetapkan peraturan terkait dengan
27 pengendalian sumber daya tersebut, sebelum mengakuinya sebagai aset. Jika entitas tidak
28 memiliki pengendalian sumber daya tersebut, dapat dikatakan bahwa entitas tidak dapat
29 membatasi atau mengatur akses kepada entitas pengirim aset atas sumber daya tersebut.

30 **Peristiwa Masa Lalu**

31 33. Entitas pemerintah pada umumnya memperoleh aset dari pembelian,
32 pembangunan atau perolehan lain yang sah. Peristiwa masa lalu yang memberikan suatu
33 pengendalian atas aset dapat berasal dari pembelian, peristiwa kena pajak, atau transfer.
34 Transaksi atau peristiwa yang diharapkan akan terjadi di masa yang akan datang tidak
35 dengan sendirinya mengakibatkan kenaikan aset, sebagai contoh, rencana untuk
36 memungut pajak bukan merupakan peristiwa masa lalu yang mengakibatkan kenaikan aset
37 dalam bentuk tagihan terhadap wajib pajak.

38 **Kemungkinan Aliran Masuk Sumber Daya**

39 34. Aliran masuk sumber daya dinilai kemungkinan besar terjadi ketika kemungkinan
40 terjadinya aliran masuk sumber daya tersebut lebih besar dibandingkan kemungkinan tidak
41 terjadi. Entitas mendasarkan penilaian tersebut pada pengalaman masa lalu atas aliran
42 sumber daya yang serupa dan ekspektasi entitas terhadap wajib pajak atau entitas yang
43 mentransfer aset. Sebagai contoh ketika pemerintah pusat (a) menetapkan dana bagi hasil

1 yang akan ditransfer ke pemerintah daerah dan (b) ditetapkan dalam suatu peraturan, maka
2 kemungkinan terjadinya aliran masuk sumber daya tersebut lebih besar dibandingkan
3 kemungkinan tidak terjadi.

4 **Aset Kontingensi**

5 35. Suatu pos yang memiliki karakteristik penting sebagai suatu aset, namun tidak
6 memenuhi kriteria pengakuan, dapat diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan
7 sebagai Aset Kontingensi.

8 **Komponen Transaksi Pertukaran dan Transaksi Nonpertukaran**

9 36. Paragraf 37 dan 38 di bawah ini menunjukkan kondisi dimana suatu entitas
10 memiliki pengendalian atas suatu sumber daya yang menimbulkan manfaat ekonomi masa
11 depan atau potensi jasa.

12 37. Paragraf 7 dan 8 PSAP ini mendefinisikan transaksi pertukaran dan transaksi
13 nonpertukaran, dan paragraf 9 menyebutkan bahwa suatu transaksi dapat terdiri dari dua
14 komponen, yaitu komponen pertukaran dan komponen nonpertukaran.

15 38. Ketika suatu aset diperoleh dari suatu transaksi yang memiliki komponen
16 pertukaran dan komponen nonpertukaran, entitas mengakui komponen pertukaran
17 berdasarkan prinsip dan persyaratan PSAP lainnya. Komponen nonpertukaran diakui
18 berdasarkan prinsip dan persyaratan berdasarkan PSAP ini. Dalam menentukan apakah
19 suatu transaksi diidentifikasi sebagai komponen pertukaran atau komponen nonpertukaran,
20 diperlukan pertimbangan profesional pengguna standar. Apabila tidak dimungkinkan untuk
21 membedakan antara komponen pertukaran dengan komponen nonpertukaran, transaksi
22 tersebut diperlakukan sebagai suatu transaksi nonpertukaran.

23 **Pengukuran Aset pada saat Perolehan Awal**

24 39. ***Aset yang diperoleh melalui transaksi nonpertukaran diukur dengan***
25 ***menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.***

26 **Pengakuan Pendapatan dari Transaksi Nonpertukaran**

27 40. ***Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran yang***
28 ***diakui sebagai aset seharusnya diakui sebagai pendapatan, kecuali jika timbul***
29 ***kewajiban yang diakui sehubungan aliran masuk sumber daya tersebut.***

30 41. ***Ketika suatu entitas memenuhi kriteria untuk mengakui kewajiban kini***
31 ***sehubungan dengan adanya aliran masuk sumber daya yang diakui sebagai aset***
32 ***yang berasal dari transaksi nonpertukaran, entitas tersebut harus mengurangi nilai***
33 ***tercatat jumlah kewajiban yang setara dengan pengakuan jumlah pendapatannya.***

34 42. Jika suatu entitas mengakui kenaikan aset bersih yang berasal dari transaksi
35 nonpertukaran, entitas juga mengakui adanya pendapatan. Jika entitas mengakui
36 timbulnya kewajiban sehubungan dengan aliran masuk sumber daya transaksi
37 nonpertukaran, pengurangan kewajiban yang terjadi karena terpenuhinya peristiwa kena
38 pajak atau kondisi tertentu akan diakui sebagai pendapatan.

39 43. Saat pengakuan pendapatan ditentukan oleh sifat persyaratan dan
40 penyelesaiannya. Sebagai contoh, jika suatu persyaratan menetapkan bahwa suatu entitas
41 harus menyediakan barang atau jasa kepada pihak ketiga, atau mengembalikan dana yang

1 tidak dipakai kepada pihak yang mentransfer dana, maka pendapatan diakui pada saat
2 barang atau jasa telah disediakan.

3 **Pengukuran Pendapatan dari Transaksi Nonpertukaran**

4 **44. *Pendapatan dari transaksi nonpertukaran diukur sebesar nilai peningkatan***
5 ***aset bersih yang diakui oleh entitas.***

6 45. Jika dari transaksi nonpertukaran, suatu entitas mengakui aset, entitas juga
7 mengakui pendapatan yang setara dengan nilai aset yang diukur sesuai dengan paragraf
8 39, kecuali jika entitas juga diharuskan untuk mengakui kewajiban. Bilamana suatu
9 kewajiban diakui, maka kewajiban tersebut dinilai sesuai dengan persyaratan pada
10 paragraf 53 dan jumlah kenaikan aset bersih, jika ada, diakui sebagai pendapatan. Ketika
11 nilai suatu kewajiban berkurang, karena terjadinya peristiwa kena pajak, atau terpenuhinya
12 suatu persyaratan sebagaimana peraturan perundangan yang berlaku, jumlah
13 pengurangan kewajiban tersebut diakui sebagai pendapatan.

14 **Kewajiban Kini diakui sebagai Kewajiban**

15 **46. *Kewajiban kini yang timbul dari transaksi nonpertukaran yang memenuhi***
16 ***definisi kewajiban diakui sebagai kewajiban, jika dan hanya jika:***

17 **(a) *terdapat kemungkinan besar keluarnya aliran sumber daya ekonomi berupa***
18 ***manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang dibutuhkan untuk***
19 ***menyelesaikan kewajiban tersebut; dan***

20 **(b) *nilai penyelesaian kewajiban tersebut dapat diukur dengan andal.***

21 **Kewajiban Kini**

22 47. Kewajiban kini adalah keharusan untuk melaksanakan sesuatu dan dapat
23 menimbulkan kewajiban sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban kini
24 dapat timbul dari ketentuan peraturan perundangan atau perikatan yang mendasari
25 transfer. Kewajiban kini juga dapat muncul dari kegiatan operasi normal entitas, seperti
26 pengakuan penerimaan di muka.

27 48. Dalam beberapa kasus, pajak yang dipungut atau aset yang ditransfer ke entitas
28 pemerintah melalui transaksi nonpertukaran dilaksanakan sesuai dengan ketentuan
29 peraturan perundang-undangan, atau pengaturan yang mengikat lainnya yang menyatakan
30 bahwa pajak dan aset tersebut digunakan untuk tujuan tertentu. Sebagai contoh:

31 (a) pajak dipungut untuk tujuan tertentu sebagaimana ditetapkan dalam undang-undang;

32 (b) transfer ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan dan berdasarkan
33 perjanjian/perikatan yang mengikat entitas pemerintah.

34 i. dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah;

35 ii. dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota/desa;

36 iii. dari pemerintah ke entitas publik lainnya;

37 iv. kepada pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang
38 perimbangan keuangan; dan

39 v. dari lembaga donor ke entitas pemerintah lainnya.

40 49. Dalam operasi normal, entitas pemerintah dapat menerima sumber daya
41 sebelum peristiwa kena pajak terjadi. Dalam kondisi ini, suatu kewajiban dengan jumlah

1 yang sama dengan jumlah penerimaan di muka, diakui oleh entitas sampai dengan
2 terjadinya peristiwa kena pajak.

3 50. Jika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum terjadinya perjanjian
4 transfer aset yang mengikat, entitas pemerintah mengakui kewajiban atas penerimaan di
5 muka sampai terjadinya perjanjian transfer aset yang mengikat.

6 **Persyaratan Aset yang Ditransfer**

7 51. ***Persyaratan terkait dengan transfer aset akan menimbulkan kewajiban kini***
8 ***pada saat pengakuan awal, sebagaimana diatur dalam paragraf 46.***

9 52. Ketentuan aset yang ditransfer didefinisikan dalam paragraf 6. Paragraf 13 - 24
10 memberikan panduan dalam menentukan apakah ketentuan tersebut merupakan suatu
11 persyaratan atau pembatasan. Entitas melakukan analisis atas seluruh ketentuan yang
12 terkait dengan aliran masuk sumber daya untuk menentukan apakah ketentuan tersebut
13 merupakan suatu persyaratan atau pembatasan.

14 **Pengukuran Kewajiban pada saat Pengakuan Awal**

15 53. ***Jumlah yang diakui sebagai kewajiban harus dinilai dengan estimasi***
16 ***terbaik dari suatu pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini***
17 ***pada tanggal pelaporan.***

18 54. Estimasi tersebut memperhitungkan risiko dan ketidakpastian yang
19 menyebabkan kewajiban tersebut diakui sebagaimana diatur dalam PSAP mengenai
20 Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi.

21 **Perpajakan**

22 55. ***Entitas pemerintah mengakui aset yang berasal dari perpajakan pada saat***
23 ***terjadinya peristiwa kena pajak dan kriteria pengakuan aset terpenuhi.***

24 56. Sumber daya yang timbul dari perpajakan memenuhi definisi aset ketika entitas
25 pemerintah dapat mengendalikan sumber daya yang berasal dari peristiwa masa lalu
26 (peristiwa kena pajak) dan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa dari sumber
27 daya tersebut diharapkan akan mengalir ke entitas. Sumber daya yang timbul dari
28 perpajakan memenuhi kriteria pengakuan aset ketika kemungkinan besar aliran masuk
29 sumber daya akan terjadi dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal. Tingkat
30 probabilitas yang melekat pada arus masuk sumber daya ditentukan berdasarkan basis
31 bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal, yang meliputi namun tidak terbatas pada
32 pengungkapan peristiwa kena pajak oleh wajib pajak.

33 57. Dalam hal aset yang berasal dari transaksi perpajakan telah diakui dan dicatat,
34 namun terdapat pengembalian kelebihan pembayaran pajak karena jumlah pajak yang
35 seharusnya dibayar oleh wajib pajak lebih kecil dari jumlah pajak yang telah dibayarkan
36 sebelumnya, maka pengembalian atas kelebihan penerimaan perpajakan tersebut
37 dikurangkan dari pendapatan perpajakan pada periode terjadinya pengembalian.

38 58. Pajak memenuhi definisi sebagai transaksi nonpertukaran karena wajib pajak
39 mentransfer sumber daya kepada pemerintah tanpa menerima imbalan secara langsung.
40 Di sisi yang lain, wajib pajak mungkin menerima manfaat dari kebijakan/program yang

1 dijalankan pemerintah, namun manfaat tersebut tidak ditujukan langsung sebagai imbalan
2 dari pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak tersebut.

3 **Peristiwa Kena Pajak**

4 59. Suatu peristiwa dikategorikan sebagai peristiwa kena pajak jika terpenuhi syarat
5 adanya subjek pajak dan objek pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan. Kecuali
6 diatur lain, peristiwa kena pajak untuk masing-masing jenis pajak antara lain:

- 7 (a) Pajak Penghasilan adalah saat penghasilan kena pajak diperoleh oleh wajib pajak
8 selama periode perpajakannya;
- 9 (b) Pajak Pertambahan Nilai adalah saat barang kena pajak/jasa kena pajak diserahkan
10 atau diperoleh selama periode perpajakannya;
- 11 (c) Cukai adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang mempunyai sifat atau
12 karakteristik tertentu yang ditetapkan dalam undang-undang;
- 13 (d) Bea Masuk adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang dimasukkan ke dalam
14 daerah pabean;
- 15 (e) Pajak atas Bumi dan Bangunan adalah saat tanggal pengenaan Pajak atas Bumi dan
16 Bangunan terlewati;
- 17 (f) Bea atas Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan adalah saat bea perolehan
18 hak atas tanah dan/atau bangunan dikenakan kepada orang pribadi atau badan;
- 19 (g) Pajak atas Jasa Parkir adalah saat pajak parkir dikenakan kepada penyelenggara
20 tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha
21 maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan
22 kendaraan bermotor;
- 23 (h) Pajak atas Reklame adalah saat pajak atas seluruh benda, alat, perbuatan, atau media
24 yang bentuk dan corak ragamnya dirancang untuk tujuan komersial memperkenalkan,
25 menganjurkan, mempromosikan, atau untuk menarik perhatian umum terhadap
26 sesuatu dikenakan; dan
- 27 (i) Pajak atas Restoran adalah saat pajak atas seluruh penyediaan makanan dan/atau
28 minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafetaria,
29 kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga/catering dikenakan.

30 **Penerimaan dimuka atas Pajak**

31 60. Konsisten dengan definisi aset, kewajiban, dan ketentuan pengakuan
32 pendapatan pajak pada paragraf 55, sumber daya perpajakan yang diterima sebelum
33 terjadinya peristiwa kena pajak, diakui sebagai aset dan kewajiban (penerimaan di muka)
34 karena (a) peristiwa yang menimbulkan transaksi perpajakan belum terjadi, dan (b) kriteria
35 pengakuan pendapatan perpajakan belum terpenuhi (paragraf 55), meskipun entitas telah
36 menerima aliran masuk sumber daya. Penerimaan di muka yang terkait dengan perpajakan
37 pada dasarnya tidak berbeda dengan penerimaan di muka transaksi lainnya, karena itu
38 entitas mengakui kewajiban sampai dengan terjadinya peristiwa kena pajak. Ketika
39 peristiwa kena pajak terjadi, entitas pemerintah mengeliminasi kewajiban dan mengakui
40 pendapatan.

1 **Pengukuran Aset yang Berasal dari Transaksi Perpajakan**

2 61. Paragraf 39 mensyaratkan bahwa aset yang berasal dari transaksi perpajakan
3 diukur dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan. Aset yang berasal dari
4 transaksi perpajakan dapat diukur menggunakan estimasi dari arus masuk sumber daya ke
5 entitas. Entitas pemerintah dapat mengembangkan kebijakan akuntansi terkait dengan aset
6 yang berasal dari transaksi perpajakan sesuai pengaturan paragraf 39. Kebijakan akuntansi
7 untuk mengestimasi aset tersebut didasarkan pada kemungkinan bahwa sumber daya yang
8 berasal dari transaksi perpajakan akan mengalir ke entitas pemerintah, dan nilai wajarnya
9 dapat diandalkan.

10 62. Ketika terjadi perbedaan waktu antara terjadinya peristiwa kena pajak dengan
11 penerimaan pajak, entitas pemerintah dapat mengukur aset yang timbul dari transaksi
12 perpajakan secara andal dengan mendasarkan pada ketentuan perpajakan. Ketentuan
13 perpajakan mengatur pembayaran pajak dan pelaporan pajak.

14 63. Dalam beberapa kasus, aset yang ditimbulkan dari transaksi perpajakan serta
15 pendapatan yang terkait baru dapat diukur dengan andal pada periode setelah terjadinya
16 peristiwa kena pajak. Namun demikian, terdapat beberapa pengecualian umum ketika
17 beberapa periode pelaporan keuangan telah melewati terjadinya peristiwa kena pajak,
18 mengakibatkan timbulnya sumber daya yang memiliki manfaat ekonomi masa depan atau
19 potensi jasa memenuhi definisi serta kriteria pengakuan aset. Karena itu, kriteria
20 pengakuan sumber daya tersebut tidak terpenuhi sampai dengan diterimanya pembayaran
21 atas sumber daya tersebut.

22 **Beban yang dibayar melalui Sistem Perpajakan dan Belanja Perpajakan**

23 64. ***Pendapatan perpajakan diukur sebesar nilai bruto. Jumlah pendapatan***
24 ***perpajakan tidak dikurangi dengan biaya pemungutannya.***

25 65. Pemerintah mungkin menggunakan sistem dimana wajib pajak dapat melakukan
26 pembayaran dengan mudah, seperti melalui pembayaran tunai, elektronik atau
27 penggunaan deposit. Selain itu, pemerintah juga dapat membangun sistem yang
28 memungkinkan penyelesaian kewajiban wajib pajak selain kewajiban perpajakan, yang
29 pembayarannya menggunakan sistem perpajakan dan kewajiban tersebut sebenarnya
30 merupakan beban pemerintah, misalnya pembayaran beban subsidi asuransi kesehatan
31 yang menjadi kewajiban pemerintah dikompensasikan dengan pembayaran pajak oleh
32 wajib pajak. Dalam hal ini, pembayaran subsidi tersebut tidak mengurangi nilai pendapatan
33 pajak. Nilai pendapatan pajak yang dilaporkan entitas pemerintah tetap sebesar nilai bruto
34 termasuk nilai pembayaran subsidi pemerintah kepada wajib pajak yang bersangkutan.

35 66. ***Pendapatan perpajakan tidak termasuk belanja perpajakan.***

36 67. Pemerintah menggunakan sistem perpajakan untuk mendorong perilaku
37 keuangan tertentu atau tidak mendorong perilaku lainnya. Misalnya pemerintah
38 memberikan fasilitas Pembebasan PPN atas barang kebutuhan pokok atau Penurunan
39 Tarif PPh bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang berbentuk Perseroan Terbuka.
40 Kebijakan perpajakan tersebut dapat diklasifikasikan dalam kebijakan belanja perpajakan.

41 68. Belanja perpajakan merupakan penerimaan pajak yang tidak diterima entitas
42 pemerintah sebagai akibat penerapan fasilitas perpajakan. Belanja perpajakan adalah
43 pendapatan yang hilang, bukan merupakan pengeluaran dan tidak menimbulkan aliran

1 masuk atau keluar atas sumber daya, sehingga tidak menimbulkan aset, kewajiban,
2 pendapatan, ataupun beban bagi pemerintah.

3 69. Perbedaan utama antara beban yang dibayar melalui sistem perpajakan dan
4 belanja perpajakan adalah bahwa untuk beban yang dibayar melalui sistem perpajakan,
5 nilainya tersedia bagi penerima, terlepas dari apakah mereka membayar pajak melalui
6 sistem perpajakan atau menggunakan mekanisme lainnya. Saling hapus (*offsetting*) tidak
7 diperkenankan kecuali diatur dalam standar lain. Saling hapus (*offsetting*) pendapatan
8 pajak dan beban yang dibayar melalui sistem perpajakan tidak diperkenankan.

9 **Transfer**

10 70. ***Kecuali pengaturan pada paragraf 97, suatu entitas mengakui aset***
11 ***sehubungan dengan transfer ketika sumber daya yang ditransfer memenuhi definisi***
12 ***dan kriteria pengakuan aset.***

13 71. Transfer termasuk transfer antar pemerintahan, penghapusan utang, denda,
14 hadiah dan sumbangan, hibah (barang), dan hibah (jasa). Semua jenis transfer tersebut
15 memiliki ciri umum, yaitu terjadi transfer sumber daya dari satu entitas ke entitas lain tanpa
16 memberikan imbalan yang kira-kira memiliki nilai yang sama untuk dipertukarkan dan bukan
17 termasuk dalam pengertian pajak sebagaimana didefinisikan dalam PSAP ini.

18 72. Transfer memenuhi definisi aset ketika entitas dapat mengendalikan sumber
19 daya tersebut dan entitas diharapkan akan menerima manfaat ekonomi masa depan atau
20 potensi jasa dari sumber daya tersebut. Transfer memenuhi kriteria pengakuan sebagai
21 aset ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber daya ke entitas dan nilai
22 wajarnya dapat diukur dengan andal. Dalam kondisi tertentu, seperti ketika kreditur
23 melaksanakan penghapusan hutang, maka terjadi penurunan nilai tercatat utang yang
24 diakui sebelumnya. Dalam kasus ini, selain mengakui aset yang berasal dari transfer,
25 entitas juga dapat mengurangi nilai tercatat utang.

26 73. Suatu entitas dapat mengendalikan sumber daya yang ditransfer baik pada saat
27 sumber daya tersebut diterima oleh entitas atau pada saat entitas memiliki hak yang dapat
28 dipaksakan kepada entitas pentransfer.

29 74. Transfer memenuhi definisi transaksi nonpertukaran karena entitas pentransfer
30 memberikan sumber daya kepada entitas penerima transfer tanpa adanya imbalan
31 pertukaran yang kira-kira memiliki nilai yang sama.

32 75. Entitas menganalisis semua ketentuan dalam perikatan/perjanjian transfer untuk
33 menentukan apakah terdapat kewajiban ketika entitas tersebut menerima sumber daya.

34 **Pengukuran Aset yang Ditransfer**

35 76. Sebagaimana disyaratkan dalam paragraf 39, aset yang ditransfer diukur
36 dengan nilai wajar pada tanggal perolehan. Entitas mengembangkan kebijakan akuntansi
37 untuk pengakuan dan pengukuran aset sesuai dengan PSAP yang terkait. Sebagaimana
38 telah diatur sebelumnya, persediaan, aset tetap atau properti investasi yang diperoleh
39 melalui transaksi nonpertukaran awalnya dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada
40 tanggal perolehan sesuai dengan pengaturan pada PSAP 05 Akuntansi Persediaan, PSAP
41 07 Akuntansi Aset Tetap, serta PSAP 17 Properti Investasi. Instrumen keuangan, termasuk
42 kas, dan piutang transfer yang memenuhi definisi instrumen keuangan dan aset lainnya

1 diukur menggunakan nilai wajar sebagaimana paragraf 39 dan kebijakan akuntansi yang
2 sesuai.

3 **Transfer Antarentitas Pemerintahan**

4 77. Transfer antarentitas pemerintahan yang diwajibkan oleh peraturan perundang-
5 undangan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang diakui sebagai
6 pendapatan.

7 78. Transfer antarentitas pemerintahan merupakan transaksi nonpertukaran karena
8 entitas yang menerima sumber daya berupa uang atau hak menerima uang tidak memiliki
9 kewajiban untuk memberikan prestasi balik berupa imbalan dengan uang atau hak
10 menerima uang yang diterimanya.

11 *Pengakuan Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan*

12 79. ***Pendapatan transfer berupa kas, setara kas, atau hak menerima kas, diakui***
13 ***pada saat:***

- 14 (a) terdapat aliran masuk sumber daya ekonomi; atau
15 (b) terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber daya ekonomi ke entitas.

16 80. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan diakui pada saat terdapat aliran
17 masuk sumber daya ekonomi misalnya berupa kas atau setara kas, atau bentuk lain sesuai
18 dengan prinsip umum pengakuan aset yang berasal dari entitas pengirim transfer.

19 81. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan juga diakui jika terdapat
20 penetapan berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang adanya pengakuan utang
21 dari pihak pengirim transfer.

22 *Pengukuran Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan*

23 82. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan dinilai sebesar kas atau setara
24 kas yang diterima oleh entitas dan/atau sebesar pengakuan kurang salur oleh entitas
25 penyalur transfer. Nilai penerimaan kas atau setara kas didasarkan pada penyaluran
26 transfer yang diterima di rekening entitas penerima transfer.

27 83. Dalam hal terdapat lebih salur transfer, kelebihan penyaluran transfer dimaksud
28 seharusnya dikembalikan kepada entitas penyalur transfer. Pada praktiknya lebih salur
29 dapat dikompensasikan pada penyaluran berikutnya sehingga penerimaan kas yang
30 diterima pada tahun berikutnya tersebut tidak sebesar yang telah ditetapkan. Jika terjadi
31 demikian, pendapatan transfer dicatat sebesar transfer yang seharusnya diterima, dan
32 kelebihan tersebut disajikan dalam kelompok kewajiban di neraca pada tanggal pelaporan.

33 **Penghapusan Utang**

34 84. Pemberi pinjaman kadang-kadang akan melepaskan hak untuk menagih
35 utangnya kepada entitas pemerintah. Misalnya, pemerintah pusat menghapuskan pinjaman
36 kepada pemerintah daerah. Selanjutnya, pemerintah daerah mengakui adanya kenaikan
37 aset bersih karena penghapusan utang yang dilakukan oleh pemerintah pusat.

38 85. Entitas mengakui pendapatan sehubungan dengan penghapusan utang ketika
39 utang yang sebelumnya dicatat tersebut tidak lagi memenuhi definisi atau kriteria
40 pengakuan kewajiban.

1 86. Pendapatan yang berasal dari penghapusan utang diukur sebesar nilai tercatat
2 dari utang yang dihapuskan.

3 **Denda**

4 87. Denda merupakan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang diterima
5 atau akan diterima oleh entitas pemerintah, yang ditetapkan oleh pengadilan atau penegak
6 hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari pelanggaran hukum atau
7 peraturan yang berlaku.

8 88. Denda biasanya mensyaratkan suatu pihak atau individu untuk membayar
9 sejumlah uang tunai kepada pemerintah dan tidak membebaskan kewajiban apapun
10 kepada pemerintah yang dapat diakui sebagai kewajiban. Dengan demikian, denda diakui
11 sebagai pendapatan ketika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset sebagaimana
12 dinyatakan dalam paragraf 30.

13 **Hadiah, Sumbangan, dan Hibah (Barang)**

14 89. Hadiah dan sumbangan merupakan transfer aset yang dilakukan secara sukarela
15 kepada entitas pemerintah, termasuk kas atau aset keuangan lain serta jasa yang
16 umumnya tidak terikat pada persyaratan tertentu.

17 90. Hadiah dan sumbangan memenuhi dan diakui sebagai aset dan pendapatan
18 ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau
19 potensi jasa ke entitas pemerintah dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

20 91. Nilai wajar hadiah dan sumbangan didasarkan pada pengukuran hibah (barang)
21 sebagaimana diatur dalam paragraf 96.

22 92. Hibah merupakan pengalihan aset secara sukarela dalam bentuk uang tunai atau
23 aset moneter lainnya maupun barang atau jasa yang diberikan oleh individu atau entitas
24 yang tidak terikat dalam suatu persyaratan/ketentuan.

25 93. Hibah dalam bentuk barang merupakan aset berwujud yang ditransfer ke entitas
26 dalam suatu transaksi nonpertukaran.

27 94. Hibah dalam bentuk barang diakui sebagai aset dan pendapatan, jika
28 kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa akan mengalir ke
29 entitas dan nilai wajar aset tersebut dapat diukur secara andal.

30 95. Apabila tidak terdapat persyaratan penerimaan hibah, pendapatan dapat
31 langsung diakui. Adapun jika terdapat persyaratan yang melekat pada penerimaan hibah,
32 maka entitas mengakui kewajiban yang akan dikurangi sejalan dengan pengakuan
33 pendapatan pada saat telah dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan.

34 96. Pada saat pengakuan awal, hibah dalam bentuk barang dinilai berdasarkan nilai
35 wajar pada tanggal perolehan yang berasal dari harga pasar atau penilaian oleh *appraisal*.

36 **Hibah (Jasa)**

37 97. ***Entitas pemerintah dapat, namun tidak diwajibkan mengakui hibah jasa***
38 ***sebagai pendapatan dan aset.***

39 98. Hibah dalam bentuk jasa merupakan jasa yang disediakan oleh individu atau
40 entitas lain kepada entitas pemerintah dalam suatu transaksi nonpertukaran. Jasa ini
41 memenuhi definisi aset karena entitas mengendalikan sumber daya yang diharapkan akan

1 menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang mengalir ke entitas.
2 Aset hibah yang diterima tersebut langsung dikonsumsi dan pada saat yang bersamaan
3 transaksi dengan nilai yang kira-kira diakui untuk menggambarkan konsumsi hibah jasa
4 tersebut. Sebagai contoh, sekolah negeri yang menerima jasa sukarelawan pengajar,
5 dimana nilai wajar jasa dapat diukur secara andal dapat mengakui peningkatan aset dan
6 pendapatan, serta pada saat yang sama juga mengakui penurunan aset dan beban. Selain
7 itu, hibah jasa juga dapat digunakan dalam pembangunan suatu aset sehingga jumlah yang
8 diakui sebagai hibah jasa tersebut akan meningkatkan nilai aset yang sedang dibangun
9 oleh entitas.

10 99. Entitas pemerintah dapat menerima hibah jasa dalam skema yang mengikat atau
11 tidak mengikat. Sebagai ilustrasi:

12 (a) bantuan teknis (*technical assistance*) dari pemerintah lain atau organisasi
13 internasional;

14 (b) sekolah atau perguruan tinggi yang menerima bantuan tenaga pengajar sukarela; atau

15 (c) pemerintah daerah yang menerima bantuan layanan kesehatan secara sukarela.

16 100. Beberapa hibah jasa tidak memenuhi definisi aset karena entitas pemerintah
17 tidak memiliki pengendalian yang cukup atas hibah jasa yang diterima tersebut. Dalam
18 kondisi yang lain, entitas pemerintah mungkin memiliki pengendalian atas hibah jasa,
19 namun tidak dapat mengukurnya secara andal, sehingga tidak memenuhi kriteria
20 pengakuan aset. Namun demikian, entitas pemerintah dapat mengukur nilai wajar jasa
21 tertentu, seperti jasa profesional atau jasa lainnya yang tersedia nilainya baik di pasar
22 nasional maupun internasional. Ketika menentukan nilai wajar hibah jasa, entitas
23 pemerintah mungkin berkesimpulan bahwa nilai jasa tersebut tidaklah material.

24 101. Dikarenakan banyaknya ketidakpastian terkait dengan hibah jasa, termasuk
25 kemampuan mengendalikan jasa dan mengukur nilai wajar hibah jasa tersebut, pernyataan
26 standar ini tidak mengharuskan pengakuan atas hibah jasa. Entitas dianjurkan untuk
27 mengungkapkan sifat dan tipe hibah jasa yang diterima dalam periode berjalan dalam
28 Catatan atas Laporan Keuangan.

29 102. Dalam mengembangkan kebijakan akuntansi terkait dengan pengelompokan
30 hibah jasa, beberapa faktor perlu dipertimbangkan termasuk pengaruh hibah jasa tersebut
31 pada neraca, laporan operasional serta laporan arus kas.

32 **Penerimaan dimuka atas Transfer**

33 103. Ketika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum suatu persyaratan
34 dalam perjanjian/perikatan mengikat, sumber daya tersebut diakui sebagai aset pada saat
35 telah memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset. Selain itu, entitas juga mengakui
36 penerimaan di muka ketika perjanjian/perikatan yang dimuat dalam ketentuan transfer
37 belum mengikat entitas. Penerimaan di muka atas transfer secara fundamental tidak
38 berbeda dengan penerimaan di muka lainnya, karena itu entitas mengakui adanya
39 kewajiban sampai dengan terjadinya peristiwa sebagaimana diatur dalam perjanjiannya.
40 Ketika peristiwa sebagaimana diatur dalam perjanjian telah dipenuhi, selanjutnya entitas
41 mengakui pendapatan dan mengurangi nilai kewajiban.

1 Pinjaman Lunak

2 104. Pinjaman lunak merupakan pinjaman yang diterima entitas dengan tingkat
3 bunga yang lebih rendah dibandingkan dengan tingkat bunga yang berlaku di pasar. Bagian
4 pinjaman yang harus dibayar beserta bunganya merupakan transaksi pertukaran dan
5 dicatat sesuai standar terkait dengan instrumen keuangan. Entitas perlu
6 mempertimbangkan apakah terdapat perbedaan antara harga transaksi (hasil pinjaman)
7 dengan nilai wajar pinjaman pada saat pengakuan awal (berdasarkan standar mengenai
8 instrumen keuangan) yang merupakan transaksi nonpertukaran sesuai dengan PSAP ini.

9 105. Ketika entitas menentukan bahwa terdapat selisih antara harga transaksi (hasil
10 pinjaman) dan nilai wajar pinjaman pada saat pengakuan awal merupakan pendapatan
11 nonpertukaran, entitas mengakui selisih tersebut sebagai pendapatan, kecuali jika dari
12 selisih tersebut terdapat kewajiban kini yang harus diakui oleh entitas. Pada saat entitas
13 memenuhi kewajiban kini, nilai kewajiban tersebut dikurangi dan pendapatan diakui
14 sejumlah pengurangan kewajiban tersebut.

15 Pengungkapan

16 106. ***Entitas pemerintah dipersyaratkan menyajikan pada lembar muka atau***
17 ***dalam Catatan atas Laporan Keuangan:***

- 18 (a) ***Jumlah pendapatan dari transaksi nonpertukaran yang diakui selama periode***
19 ***pelaporan dengan klasifikasi utama yang memperlihatkan secara terpisah:***
20 ***i. pendapatan perpajakan yang menunjukkan jumlah dan klasifikasi jenis***
21 ***pajak; dan***
22 ***ii. pendapatan transfer yang menunjukkan jumlah dan jenis transfer.***
23 (b) ***Jumlah tagihan yang diakui sehubungan dengan pendapatan dari transaksi***
24 ***nonpertukaran.***
25 (c) ***Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan aset yang ditransfer dengan***
26 ***persyaratan-persyaratan yang ada.***
27 (d) ***Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan pinjaman lunak sesuai***
28 ***dengan persyaratan yang berlaku.***
29 (e) ***Jumlah aset yang diakui sesuai dengan pembatasan dan sifat pembatasannya.***
30 (f) ***Jumlah penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran.***
31 (g) ***Jumlah utang yang dihapuskan.***

32 107. ***Entitas pemerintah mengungkapkan dalam Catatan atas Laporan***
33 ***Keuangan untuk tujuan umum:***

- 34 (a) ***Kebijakan akuntansi yang diterapkan untuk pengakuan pendapatan dari***
35 ***transaksi nonpertukaran.***
36 (b) ***Klasifikasi pendapatan dari transaksi nonpertukaran.***
37 (c) ***Klasifikasi pendapatan perpajakan.***
38 (d) ***Sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari barang***
39 ***yang diperoleh dari rampasan/sitaan.***

40 108. Entitas dianjurkan untuk mengungkapkan sifat dan tipe kelompok utama dari
41 hibah (jasa), termasuk hibah (jasa) yang tidak diakui dalam laporan keuangan.

1 109. Pengungkapan sebagaimana dipersyaratkan dalam paragraf 106 dan 107
2 membantu entitas pemerintahan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan
3 sebagaimana diatur dalam PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

4 110. Pengungkapan atas kelompok utama pendapatan akan membantu pengguna
5 laporan dalam memperkirakan aliran pendapatan.

6 111. Syarat dan ketentuan membatasi penggunaan aset yang berdampak pada
7 kegiatan entitas. Pengungkapan (a) jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan
8 persyaratan, dan (b) jumlah aset sehubungan dengan pembatasan, yang membantu
9 pengguna untuk menilai kemampuan entitas menggunakan asetnya. Entitas didorong untuk
10 memisahkan berdasarkan kelompok informasi yang diperlukan dalam pengungkapan
11 sebagaimana diatur dalam paragraf 106(c).

12 112. Paragraf 106(e) mewajibkan entitas untuk mengungkapkan keberadaan
13 penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban tersebut
14 memberi risiko bahwa entitas harus mengorbankan manfaat ekonomi masa depan atau
15 potensi jasa jika peristiwa kena pajak tidak terjadi, atau persyaratan transfer tidak mengikat.
16 Pengungkapan tersebut akan membantu pengguna laporan dalam menilai penerimaan di
17 masa yang akan datang serta posisi aset bersih entitas.

18 113. Paragraf 107(d) mengharuskan entitas untuk membuat pengungkapan tentang
19 sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari barang yang diperoleh
20 dari rampasan/sitaan. Arus masuk sumber daya tersebut berasal dari pihak yang
21 memberikan, dimana entitas menghadapi risiko di masa yang akan datang, jika sumber
22 daya tersebut dapat berubah secara signifikan. Pengungkapan tersebut membantu
23 pengguna membuat penilaian berdasarkan informasi tentang pendapatan di masa depan
24 dan posisi aset bersih.

25 114. Apabila jasa dalam bentuk natura memenuhi definisi aset dan kriteria
26 pengakuan sebagai aset, entitas dapat memilih untuk mengakui jasa tersebut dalam bentuk
27 natura dan mengukurnya berdasarkan nilai wajar. Paragraf 108 mendorong entitas untuk
28 membuat pengungkapan tentang sifat dan jenis layanan dalam bentuk barang yang
29 diterima, apakah jasa tersebut diakui atau tidak. Pengungkapan tersebut dapat membantu
30 pengguna untuk menilai berdasarkan informasi tentang (a) kontribusi yang diberikan jasa
31 tersebut terhadap pencapaian tujuan entitas selama periode pelaporan, dan (b)
32 ketergantungan entitas pada jasa tersebut untuk mencapai tujuannya di masa depan.

33 **Tanggal Efektif**

34 115. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk***
35 ***pelaporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun***
36 ***anggaran 2026. Jika entitas menerapkan pernyataan ini untuk periode yang dimulai***
37 ***sebelum tahun anggaran 2026, entitas dipersyaratkan untuk mengungkapkannya.***

1 **Dasar Kesimpulan (*Basis for Conclusion*)**

2 (*Dasar Kesimpulan melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran, namun bukan*
3 *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. PSAP ini
7 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 atas
11 sumber utama pendapatan pemerintah tersebut.

12 **Peristiwa Perpajakan**

13 DK 03 PSAP ini mendefinisikan peristiwa kena pajak sebagai peristiwa masa lalu dimana
14 pemerintah dan lembaga legislatif menetapkannya sebagai subjek pajak. PSAP
15 mencatat bahwa peristiwa kena pajak adalah saat paling awal yang
16 memungkinkan mengakui aset dan pendapatan yang timbul dari transaksi
17 perpajakan dan pada titik dimana peristiwa masa lalu memberikan pengendalian
18 atas aset bagi entitas pemerintah.

19 DK 04 Prinsip umum pengakuan pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran
20 menyatakan bahwa aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi
21 nonpertukaran yang diakui sebagai aset seharusnya diakui sebagai pendapatan,
22 kecuali jika aliran masuk sumber daya tersebut menimbulkan adanya kewajiban
23 bagi entitas pemerintah. KSAP melihat bahwa pelaporan/deklarasi perpajakan
24 yang dilakukan oleh wajib pajak pada dasarnya merupakan bentuk deklarasi atas
25 nilai sumber daya yang telah diberikan oleh wajib pajak kepada entitas pemerintah
26 yang telah memenuhi kriteria pengakuan aset. Karena itu, pelaporan SPT pada
27 dasarnya merupakan pernyataan wajib pajak kepada entitas pemerintah atas nilai
28 pajak yang harus dibayar dan pelunasannya.

29 **Syarat/Ketentuan Aset yang ditransfer**

30 DK 05 PSAP ini menyatakan bahwa persyaratan atau ketentuan terkait aset yang
31 ditransfer dapat berupa persyaratan atau pembatasan. Ketentuan mengenai
32 persyaratan atau pembatasan memungkinkan entitas dapat menggunakan atau
33 mengonsumsi manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa.

34 **Transaksi dengan Komponen Pertukaran dan NonPertukaran**

35 DK 06 Suatu transaksi dapat memiliki dua komponen, yaitu komponen pertukaran dan
36 komponen nonpertukaran. Jika suatu transaksi terdiri dari dua komponen, KSAP
37 berpendapat bahwa komponen transaksi tersebut harus dibedakan dan diakui
38 secara terpisah. Pemisahan komponen transaksi dimaksudkan untuk
39 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 nilai
5 wajar pada tanggal perolehan akan menggambarkan substansi transaksi. Dalam
6 transaksi pertukaran, biaya perolehan merupakan ukuran nilai wajar aset yang
7 diperoleh. Secara definisi, dalam transaksi nonpertukaran, imbalan yang
8 disediakan untuk perolehan aset tidak memiliki nilai yang kira-kira sama dengan
9 nilai wajar aset yang diperoleh. Nilai wajar merupakan nilai yang paling andal untuk
10 menggambarkan nilai transaksi yang sebenarnya. Pengukuran awal aset yang
11 diperoleh dari transaksi nonpertukaran akan konsisten dengan pendekatan yang
12 diambil dalam menilai aset yang tidak diketahui harga perolehannya sebagaimana
13 diatur dalam PSAP 17 Properti Investasi serta PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap.

14 **Transfer Antarentitas Pemerintahan**

15 DK 08 Transfer antarentitas pemerintahan sebagaimana diatur dalam PSAP ini
16 merupakan transfer yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan berupa
17 penerimaan uang atau hak untuk menerima uang yang memenuhi definisi aset dan
18 pengakuan pendapatan.

19 **Pengukuran Kewajiban**

20 DK 09 PSAP ini mensyaratkan bahwa ketika entitas mengakui kewajiban sehubungan
21 dengan aliran masuk sumber daya, kewajiban tersebut awalnya diukur dengan
22 menggunakan estimasi terbaik atas jumlah yang diperlukan untuk menyelesaikan
23 kewajiban pada tanggal pelaporan. Dasar pengukuran kewajiban
24 selaras/konsisten dengan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan
25 Aset Kontingensi.

26 **Penerimaan di Muka**

27 DK 10 PSAP ini mensyaratkan entitas yang menerima sumber daya sebelum terjadinya
28 peristiwa kena pajak, atau persyaratan transfer yang belum dilaksanakan,
29 mengakui aset dan kewajiban dengan jumlah yang setara. Hal ini konsisten
30 dengan prinsip akuntansi akrual yang mengakui pendapatan pada periode dimana
31 terjadi peristiwa yang menjadi dasar pengakuan pendapatan. Beberapa
32 pandangan melihat ketika sumber daya yang diterima sebelum terjadinya peristiwa
33 perpajakan harus diakui sebagai suatu kewajiban ketika terdapat kemungkinan
34 keluarnya aliran sumber daya. KSAP melihat bahwa pendapatan seharusnya tidak
35 diakui sebelum terjadinya peristiwa kena pajak dan sesuai dengan prinsip transfer
36 dimana sumber daya yang diterima sebelum syarat dan ketentuan dalam transfer
37 terjadi, diakui sebagai aset dan kewajiban.

1 **Panduan Implementasi (*Implementation Guidance*)**

2 (*Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran, namun*
3 *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 pada
8 saat kedua kondisi tersebut terpenuhi. Pengakuan pendapatan sebagaimana
9 diatur dalam paragraf 55 tersebut harus diartikan sebagai pengakuan pendapatan
10 perpajakan pada periode perpajakannya bukan pada saat wajib pajak melakukan
11 pembayaran atau pelaporan pajak.

12 PI 02 Peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat mengatur pelaporan
13 pajak dilakukan setelah periode perpajakan berakhir. Pemerintah dapat
14 mengetahui nilai pendapatan pajak setelah wajib pajak melakukan pembayaran
15 atau pelaporan pajak. Pemerintah menentukan nilai pendapatan pajak
16 berdasarkan informasi yang dimiliki di antara tanggal laporan keuangan sampai
17 dengan tanggal laporan keuangan diotorisasi terbit.

18 PI 03 Pemerintah dapat menetapkan kebijakan mengenai *cut off* dan kriteria pengakuan
19 pendapatan dan aset yang timbul dari transaksi perpajakan berdasarkan PSAP ini.

20 PI 04 Dalam hal penerapan kebijakan akuntansi pemerintah memerlukan kesiapan
21 pendukung berupa sistem akuntansi, maka pemerintah dapat menyusun rencana
22 penerapan PSAP secara bertahap.

23 **Pengukuran, Pengakuan dan Pengungkapan Pendapatan dari Transaksi**
24 **NonPertukaran**

25 **Pajak Penghasilan (Paragraf 59)**

26 PI 05 Undang-Undang KUP mewajibkan wajib pajak untuk melaporkan surat
27 pemberitahuan masa paling lambat 20 hari setelah akhir masa pajak, tiga bulan
28 atau empat bulan setelah akhir tahun pajak, dan diwajibkan untuk membayar sisa
29 pajak yang terutang sebelum SPT dilaporkan. Periode pelaporan keuangan
30 pemerintah berakhir pada 31 Desember, sementara itu pelaporan SPT Tahunan
31 PPh wajib pajak dilakukan setelah periode pelaporan keuangan.

32 PI 06 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pendapatan pajak
33 yang akan diterima ketika telah memenuhi kriteria peristiwa kena pajak. Pada akhir
34 periode pelaporan keuangan, pemerintah mengakui aset dan pendapatan
35 sehubungan dengan pajak penghasilan berdasarkan pelaporan pajak yang
36 dilakukan oleh wajib pajak selama periode pelaporan sampai dengan saat
37 perhitungan pajak tersebut dapat diukur dengan andal. UU KUP memberikan
38 kewenangan kepada entitas pemerintah untuk menerbitkan ketetapan pajak
39 sebagai dasar untuk menagih pajak yang tidak atau kurang dibayar oleh wajib
40 pajak dalam suatu periode perpajakan.

41 **Pengukuran Pendapatan Perpajakan (Paragraf 60-62)**

42 PI 07 Pemerintah memungut pajak penghasilan atas pendapatan yang diperoleh wajib
43 pajak. Pajak yang dikenakan lima tahun sebelumnya masih didukung dengan data

1 yang andal. Tahun pajak adalah jangka waktu 1 (satu) tahun kalender, kecuali
2 wajib pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender
3 dan periode pelaporan keuangan adalah 1 Januari sampai dengan 31 Desember.
4 Wajib pajak diberi kesempatan untuk membayar kekurangan pajak sampai dengan
5 31 Maret atau 30 April tahun pajak berikutnya. Berdasarkan undang-undang,
6 pemerintah dipersyaratkan menyampaikan laporan keuangan *unaudited* paling
7 lambat tanggal 31 Maret tahun berikutnya.

8 **Pajak Pertambahan Nilai (Paragraf 59)**

9 PI 08 Pemerintah mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas seluruh kegiatan
10 penyerahan atau perolehan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang dilakukan
11 oleh Pengusaha Kena Pajak dalam periode perpajakan dan dilaporkan dalam
12 Surat Pemberitahuan. Surat Pemberitahuan disampaikan paling lambat akhir
13 bulan berikutnya.

14 PI 09 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan pada
15 periode pelaporan dimana peristiwa kena pajak berlangsung segera setelah aset
16 dan pendapatan yang akan diterima dari transaksi perpajakan dapat diukur
17 dengan andal. Dalam beberapa kondisi, periode pengembalian pajak tidak
18 bersamaan dengan periode pelaporan. Dalam kondisi ini, pengembalian pajak
19 tersebut dilaporkan sesuai periode terjadinya pengembalian pajak tersebut.

20 **Cukai (Paragraf 59)**

21 PI 10 Pemerintah mengenakan cukai atas barang tertentu seperti barang impor.
22 Kewajiban pengenaan cukai tergantung pada tipe barang yang diimpor dan
23 dikenakan pada tingkatan untuk meyakinkan barang lokal bisa lebih murah dari
24 barang impor. Barang impor berada pada kawasan berikat sampai dengan importir
25 membayar kewajibannya. Importir dipersyaratkan melaporkan kepada Bea dan
26 Cukai dan membayar kewajibannya. Sebagian besar importir melaporkan secara
27 elektronik dan membayar melalui transfer sebelum barang tiba di pabean.

28 PI 11 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika terjadi peristiwa kena pajak pada
29 saat barang telah melewati daerah pabean. Pemerintah mengakui aset dan
30 pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan umum pada periode pelaporan
31 saat barang telah melewati daerah pabean atau setelah atau segera saat cukai
32 yang akan diterima dapat diukur dengan andal.

33 **Pajak Bumi dan Bangunan (Paragraf 59)**

34 PI 12 Pemerintah mengenakan pajak bumi dan bangunan. Pajak bumi dan bangunan
35 adalah seluruh pendapatan yang berasal dari bumi dan/atau bangunan yang
36 dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan.

37 PI 13 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pajak bumi dan
38 bangunan yang akan diterima ketika peristiwa kena pajak terpenuhi. Pemerintah
39 mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan umum selama
40 periode pelaporan.

41

1 **Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (Paragraf 58)**

2 PI 14 Pemerintah mengenakan bea perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan atas
3 perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah
4 dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan. Tarif bea perolehan hak atas
5 tanah dan bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen) dari dasar
6 pengenaan pajak. Tarif dan dasar pengenaan bea perolehan hak atas tanah
7 dan/atau bangunan ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

8 PI 15 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak terjadi, yaitu
9 atas perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas
10 tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan selama periode
11 pelaporan. Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan
12 bertujuan umum pada periode pelaporan dimana peristiwa kena pajak
13 berlangsung.

14 **Pajak atas Jasa Parkir (Paragraf 59)**

15 PI 16 Pemerintah daerah mengenakan pajak atas seluruh penyelenggaraan tempat
16 parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha
17 maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat
18 penitipan kendaraan bermotor. Pemerintah menetapkan batas tarif pajak parkir
19 tertinggi dari dasar pengenaan pajak. Tarif dan dasar pengenaan pajak parkir
20 ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

21 PI 17 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak terjadi, yaitu
22 atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan selama periode pelaporan.
23 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan
24 umum pada periode pelaporan dimana peristiwa kena pajak berlangsung.

25 **Penerimaan di Muka atas Pajak (Paragraf 60)**

26 PI 18 Wajib pajak dapat mengajukan banding terhadap jumlah pajak yang tidak disetujui
27 atau melakukan pembayaran terhadap jumlah pajak yang tidak disetujui.
28 Pembayaran oleh wajib pajak yang dilakukan untuk menghindari sanksi pada saat
29 terbit putusan banding keberatan dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan
30 perundangan.

31 PI 19 Sumber daya yang diterima dari pembayaran wajib pajak sebelum terjadinya
32 peristiwa kena pajak adalah penerimaan di muka atas pajak. Aliran masuk sumber
33 daya yang belum memenuhi persyaratan peristiwa kena pajak belum memenuhi
34 kriteria pengakuan pendapatan perpajakan.

35 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah (Paragraf 92-96)**

36 PI 20 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar Rp100 juta kepada pemerintah
37 daerah untuk membantu memulihkan kondisi sosial perekonomian pemerintah
38 daerah tersebut. Pemerintah daerah tersebut berdasarkan konstitusi diharuskan
39 melakukan berbagai program sosial, namun tidak memiliki sumber daya yang
40 memadai untuk menjalankan semua program tersebut tanpa bantuan. Tidak ada
41 persyaratan yang melekat pada hibah.

1 PI 21 Tidak adanya persyaratan yang melekat pada hibah tersebut, sehingga transfer
2 dalam bentuk hibah tersebut diakui sebagai aset dan pendapatan dalam laporan
3 keuangan untuk tujuan umum periode pelaporan dimana hibah tersebut diterima
4 oleh pemerintah daerah.

5 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah yang Menyertakan Persyaratan**
6 **(Paragraf 95)**

7 PI 22 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar 10 juta kepada pemerintah provinsi
8 untuk digunakan dalam rangka meningkatkan dan memelihara sistem angkutan
9 massal. Secara khusus, uang yang diterima tersebut diperlukan untuk
10 penggunaan sebagai berikut: 40% untuk modernisasi sistem kereta api yang
11 sudah ada, 40% untuk sistem kereta api baru, dan 20% untuk pengadaan
12 persediaan. Berdasarkan ketentuan hibah, uang hanya dapat digunakan
13 sebagaimana yang telah dipersyaratkan dan pemerintah provinsi diharuskan untuk
14 memasukkan catatan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang merinci
15 bagaimana penggunaan uang hibah tersebut. Perjanjian tersebut mensyaratkan
16 hibah untuk dibelanjakan sebagaimana ditentukan pada tahun berjalan atau
17 dikembalikan ke pemerintah pusat.

18 PI 23 Pemerintah provinsi mengakui hibah sebagai aset. Pemerintah provinsi juga
19 mengakui tanggung jawab sehubungan dengan persyaratan yang melekat pada
20 hibah. Ketika pemerintah provinsi telah memenuhi ketentuan yang dipersyaratkan,
21 yaitu melakukan pengeluaran yang diotorisasi sebagaimana dipersyaratkan,
22 pemerintah provinsi mengurangi kewajiban dan mengakui pendapatan dalam
23 laporan keuangan pada periode pelaporan saat kewajiban telah dipenuhi.

24 **Transfer ke Universitas yang Menyertakan Pembatasan (Paragraf 19-24)**

25 PI 24 Pemerintah pusat mentransfer 200 hektar tanah di kota besar ke universitas untuk
26 pendirian kampus universitas. Perjanjian transfer menentukan bahwa tanah
27 tersebut akan digunakan khusus untuk pembangunan kampus.

28 PI 25 Universitas mengakui tanah sebagai aset dalam laporan keuangan pada periode
29 pelaporan dimana universitas tersebut memperoleh kendali atas tanah itu. Tanah
30 diakui pada nilai wajarnya sesuai dengan PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap.
31 Pembatasan tidak memenuhi definisi kewajiban atau memenuhi kriteria
32 pengakuan sebagai kewajiban. Oleh karena itu, universitas mengakui pendapatan
33 sehubungan dengan tanah dalam laporan keuangan periode pelaporan dimana
34 tanah diakui sebagai aset.

35 **Hibah Penelitian (Paragraf 79-102)**

36 PI 26 Sebuah perusahaan yang membuat produk pembersih memberikan uang kepada
37 sebuah universitas negeri (entitas pelapor) untuk melakukan penelitian tentang
38 efektivitas senyawa kimia tertentu dalam menghilangkan grafiti dengan cepat.
39 Perusahaan tersebut menetapkan bahwa hasil penelitian harus diberikan sebelum
40 diumumkan kepada publik dan bahwa perusahaan memiliki hak untuk mengajukan
41 paten atas senyawa pada hasil penelitian tersebut.

42 PI 27 Transaksi di atas merupakan transaksi pertukaran. Sebagai imbalan atas hibah
43 yang diberikan oleh perusahaan, universitas negeri tersebut menyediakan layanan

1 penelitian dan aset tidak berwujud (hasil penelitian), hak (manfaat ekonomi masa
2 depan) untuk mendapatkan keuntungan dari hasil penelitian. PSAP mengenai
3 Pendapatan dari Transaksi Pertukaran dan PSAP 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud
4 yang berhubungan dengan aset tidak berwujud berlaku untuk transaksi ini.

5 **Penghapusan Utang (Paragraf 83)**

6 PI 28 Pemerintah pusat meminjamkan pemerintah daerah Rp20 juta untuk untuk
7 digunakan dalam rangka membangun sarana pengolahan air minum. Sesuai
8 dengan kebijakan dalam rangka penyediaan air bersih, pemerintah pusat
9 memutuskan untuk menghapuskan pinjaman yang terlanjur diberikan kepada
10 pemerintah daerah sebelumnya. Tidak ada persyaratan khusus atas penghapusan
11 pinjaman tersebut. Selanjutnya, pemerintah pusat menyampaikan penghapusan
12 utang kepada pemerintah daerah dengan melampirkan dokumen pinjaman yang
13 menjelaskan pinjaman telah dihapuskan.

14 PI 29 Ketika menerima dokumen penghapusan utang dari pemerintah pusat, selanjutnya
15 pemerintah daerah menghentikan pengakuan kewajiban utang dan mengakuinya
16 sebagai pendapatan dalam laporan keuangan pada periode dimana pemerintah
17 pusat menghapuskan utang tersebut.

18 **Pembelian Aset yang berasal dari Komponen Pertukaran dan NonPertukaran** 19 **(Paragraf 7-10, 36-38)**

20 PI 30 Entitas pemerintah pusat merencanakan membangun suatu sekolah melalui
21 pembelian tanah pemerintah daerah yang nilai wajarnya sebesar Rp100 juta
22 dengan membayar harga tanah tersebut sebesar 50% atau sebesar Rp50 juta.
23 Selisih harga tersebut merupakan kontribusi pemerintah daerah di bidang
24 pendidikan. Entitas pemerintah menyimpulkan bahwa transaksi dalam pembelian
25 tanah tersebut terdapat dua komponen transaksi, yaitu transaksi pertukaran dan
26 transaksi nonpertukaran. Komponen pertukaran sebesar setengah dari nilai tanah
27 dan komponen nonpertukaran sebesar setengah nilai tanah yang tidak dilakukan
28 pembayaran dan merupakan bagian kontribusi pemerintah daerah yang ditransfer
29 ke pemerintah pusat.

30 PI 31 Dalam tujuan umum laporan keuangannya untuk periode pelaporan dimana
31 transaksi terjadi, sekolah negeri tersebut mengakui tanah dengan nilai sebesar
32 Rp100 juta (harga pembelian sebesar Rp50 juta dan transfer tanah sebesar Rp50
33 juta). Terhadap transaksi tersebut terdapat pengurangan aset tanah oleh
34 pemerintah daerah sebesar Rp50 juta yang merupakan pendapatan dari transaksi
35 nonpertukaran pemerintah pusat sebesar Rp50 juta.

36 **Denda (Paragraf 86-87)**

37 PI 32 Berdasarkan putusan pengadilan, suatu perusahaan dinyatakan bersalah karena
38 telah mencemari sungai. Sebagai gantinya, pengadilan memutuskan bahwa
39 perusahaan diharuskan untuk membersihkan pencemaran dan membayar denda
40 sebesar Rp50 juta. Atas putusan tersebut, perusahaan tidak mengajukan banding
41 dan akan membayar denda kepada pemerintah.

42 PI 33 Pemerintah mengakui pendapatan sebesar Rp50 juta dalam laporan keuangan
43 dalam periode pelaporan dimana denda dikenakan.

1 **Pinjaman Lunak (Paragraf 103-104)**

- 2 PI 34 Suatu entitas pemerintah menerima pinjaman senilai Rp6 juta dari lembaga
3 pembangunan multilateral untuk membangun 10 sekolah selama 5 tahun ke
4 depan. Pendanaan diberikan dengan ketentuan sebagai berikut:
- 5 - Pinjaman senilai Rp1 juta tidak perlu dilunasi, asalkan sekolah dibangun.
 - 6 - Pinjaman senilai Rp5 juta harus dibayar dengan skema sebagai berikut:
 - 7 ✓ Tahun 1: tidak ada pengembalian pinjaman
 - 8 ✓ Tahun 2: pengembalian sebesar 10% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - 9 ✓ Tahun 3: pengembalian sebesar 20% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - 10 ✓ Tahun 4: pengembalian sebesar 30% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - 11 ✓ Tahun 5: pengembalian sebesar 40% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - 12 - Bunga dibebankan sebesar 5% per tahun selama periode pinjaman (asumsi
13 bunga dibayar setiap tahun dengan tunggakan). Tingkat bunga pasar untuk
14 pinjaman serupa adalah 10%.
 - 15 - Jika sekolah belum dibangun, pinjaman harus dikembalikan kepada Lembaga
16 Pembangunan.
 - 17 - Entitas pemerintah membangun sekolah dengan progres pembangunan
18 selama periode pinjaman, sebagai berikut:
 - 19 ✓ Tahun 1: 1 sekolah selesai dibangun
 - 20 ✓ Tahun 2: 3 sekolah selesai dibangun
 - 21 ✓ Tahun 3: 5 sekolah selesai dibangun
 - 22 ✓ Tahun 4: 10 sekolah selesai dibangun

23 **Analisis**

24 Entitas telah secara efektif menerima hibah sebesar Rp1 juta dan pinjaman
25 sebesar Rp5 juta. Entitas tersebut juga telah menerima hibah tambahan sebesar
26 Rp784.550 (selisih antara hasil pinjaman sebesar Rp5 juta dan nilai kini dari arus
27 kas kontraktual dari pinjaman tersebut, yang didiskontokan dengan menggunakan
28 tingkat bunga terkait pasar sebesar 10%).

29 Pemberian hibah senilai Rp1 juta + Rp784.550 dicatat sesuai dengan standar ini
30 dan pinjaman dengan pembayaran bunga dan modal kontraktualnya, sesuai
31 dengan pengaturan standar instrumen keuangan.

32	1. Pengakuan awal:		
33	Kas dan setara kas	Rp6.000.000	
34	Utang/pinjaman		Rp4.215.450
35	Kewajiban		1.784.550
36	2. Tahun Pertama:		
37	Kewajiban	Rp178.455	
38	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp178.455
39		(nilai Rp178.550 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan	
40		kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 1 sekolah	
41		dari total kewajiban membangun 10 sekolah, yaitu $1/10 \times Rp1.784.550$)	
42	3. Tahun Kedua		
43	Kewajiban	Rp356.910	
44	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp356.910

1	(nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan		
2	kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 3 sekolah		
3	dari total kewajiban membangun 10 sekolah atau $\{(3/10 \times \text{Rp}1.784.550) -$		
4	Rp178.455}.		
5	4. Tahun Ketiga		
6	Kewajiban	Rp535.365	
7	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp535.365
8	(nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan		
9	kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 5 sekolah		
10	dari total kewajiban membangun 10 sekolah atau $\{(5/10 \times \text{Rp}1.784.550) -$		
11	Rp356.910}		
12	5. Tahun Keempat		
13	Kewajiban	Rp892.275	
14	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp892.275
15	(nilai Rp892.275 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan		
16	kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun semua		
17	sekolah $(5/10 \times \text{Rp}1.784.550)$		
18	Apabila pinjaman tersebut diberikan tanpa syarat, entitas pemerintah		
19	mencatat pengakuan awal pinjaman sebagai berikut:		
20	Kas dan setara kas	Rp6.000.000	
21	Utang/pinjaman		Rp4.215.450
22	Kewajiban		1.784.550

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, PNBPN 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).

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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 - 17
Ventura bersama	26 - 27
Ketentuan transisi	28 - 36
Ventura bersama-transisi dari metode konsolidasi proporsional ke metode ekuitas.	28 - 32
Ventura bersama-transisi dari metode ekuitas ke akuntansi untuk Aset dan kewajiban	33 - 36
Pengungkapan	37
Tanggal efektif.	38
Lampiran:	
Pedoman penerapan.	
Dasar kesimpulan.	
Contoh ilustrasi.	
Perbedaan dengan IPSAS	

1 **Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua**
2 **l 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 ditulis*
6 *dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **Pendahuluan**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur prinsip pelaporan keuangan
10 entitas pemerintah yang memiliki kepentingan dalam pengaturan yang dikendalikan
11 bersama.

12 2. Untuk mencapai tujuan dalam paragraf 01, Pernyataan Standar ini
13 mendefinisikan pengendalian bersama (*joint control*) dan mensyaratkan entitas pemerintah
14 yang merupakan pihak dalam pengaturan bersama untuk menentukan jenis pengaturan
15 bersama dengan menilai hak dan kewajibannya serta mencatat hak dan kewajiban tersebut
16 sesuai dengan jenis pengaturan bersama.

17 **Ruang Lingkup**

18 3. *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 4. Pernyataan Standar ini berlaku untuk pengaturan yang melibatkan dua pihak
23 atau lebih yang memiliki pengendalian bersama. Pengendalian bersama dalam standar ini
24 mensyaratkan setidaknya-tidaknya entitas pemerintah merupakan salah satu pihak dalam
25 pengaturan bersama.

26 **Definisi**

27 5. *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 bahwa*
35 *para pihak yang memiliki pengendalian bersama memiliki hak atas aset dan*
36 *tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan tersebut. Para pihak*
37 *tersebut disebut operator bersama.*

38 *Operator bersama (joint operator) adalah pihak yang memiliki pengendalian bersama*
39 *atas operasi bersama.*

40 *Pengaturan bersama (joint arrangement) adalah pengaturan yang melibatkan dua*
41 *pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama.*

1 **Pengaturan yang mengikat (binding arrangement)** adalah pengaturan yang
2 memberikan hak dan kewajiban yang bersifat memaksa kepada pihak dalam
3 pengaturan bersama, seperti dalam bentuk kontrak. Pengaturan yang mengikat
4 mencakup hak yang berasal dari kontrak atau hak hukum lainnya.

5 **Pengendalian bersama (joint control)** adalah persetujuan untuk berbagi
6 pengendalian atas suatu pengaturan bersama melalui suatu pengaturan yang
7 mengikat. Pengendalian bersama hanya terjadi ketika keputusan mengenai aktivitas
8 relevan mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak yang
9 berbagi pengendalian.

10 **Pihak dalam pengaturan bersama (party to a joint arrangement)** adalah entitas yang
11 berpartisipasi dalam pengaturan bersama, terlepas dari apakah entitas tersebut
12 memiliki pengendalian bersama atas pengaturan.

13 **Ventura bersama (joint venture)** adalah pengaturan bersama yang mengatur bahwa
14 para pihak yang memiliki pengendalian bersama memiliki hak atas aset neto
15 pengaturan tersebut. Para pihak tersebut disebut venturer bersama.

16 **Venturer bersama (joint venturer)** adalah pihak yang memiliki pengendalian bersama
17 atas ventura bersama.

18 **Entitas pemerintah** adalah entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan yang
19 memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, yang menyelenggarakan akuntansi
20 dan pelaporan keuangan.

21 **Pengaturan Bersama**

22 **6. Pengaturan bersama adalah pengaturan yang melibatkan dua pihak atau**
23 **lebih yang memiliki pengendalian bersama.**

24 **7. Pengaturan bersama memiliki karakteristik berikut ini:**

25 **(a) Para pihak terikat oleh suatu pengaturan yang mengikat, dan**

26 **(b) Pengaturan yang mengikat memberikan pengendalian bersama kepada dua**
27 **pihak atau lebih yang berada dalam pengaturan bersama.**

28 **8. Pengaturan bersama dapat berbentuk operasi bersama atau ventura**
29 **bersama.**

30 **Pengaturan yang Mengikat**

31 **9. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa dapat dibuktikan dengan**
32 **beberapa cara. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa dituangkan secara**
33 **tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan.**
34 **Mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan seperti otoritas legislatif atau**
35 **eksekutif dapat membentuk pengaturan yang bersifat memaksa, sama dengan pengaturan**
36 **kontraktual, baik secara:**

37 **(a) individual oleh mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan itu sendiri;**
38 **atau**

39 **(b) bersama dengan kontrak antara para pihak.**

40 **Pengendalian Bersama**

41 **10. Pengendalian bersama adalah persetujuan untuk berbagi pengendalian**
42 **atas pengaturan bersama yang disepakati melalui pengaturan yang mengikat.**

1 **Pengendalian bersama terjadi ketika keputusan atas aktivitas relevan mensyaratkan**
2 **persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak yang berbagi pengendalian.**

3 **11. Entitas pemerintah yang merupakan pihak dalam pengaturan bersama**
4 **menilai apakah pengaturan yang mengikat memberikan pengendalian secara kolektif**
5 **kepada para pihak atau sekelompok pihak. Para pihak, atau sekelompok pihak**
6 **mengendalikan pengaturan bersama secara kolektif ketika para pihak harus**
7 **bertindak bersama untuk mengarahkan aktivitas pengaturan bersama yang**
8 **mempengaruhi manfaat secara signifikan. Aktivitas pengaturan bersama yang**
9 **mempengaruhi manfaat signifikan disebut dengan aktivitas relevan.**

10 12. Pengendalian bersama muncul hanya ketika keputusan atas aktivitas relevan
11 membutuhkan persetujuan dengan suara bulat dari para pihak yang mengendalikan
12 pengaturan bersama secara kolektif.

13 13. Penilaian mengenai adanya pengendalian bersama oleh para pihak dalam
14 pengaturan dilakukan dengan:

- 15 (a) Melakukan penilaian apakah pengaturan yang mengikat memberikan pengendalian
16 secara kolektif kepada seluruh atau sekelompok pihak untuk mengarahkan aktivitas
17 relevan, dan
18 (b) Melakukan penilaian apakah para pihak tersebut memiliki pengendalian bersama yang
19 mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat.

20 14. Dalam pengaturan bersama, tidak ada pihak tunggal yang mengendalikan
21 pengaturan secara sepihak. Persyaratan persetujuan dengan suara bulat berarti setiap
22 pihak dengan pengendalian bersama dapat mencegah pihak lain atau sekelompok pihak
23 untuk mengendalikan pengaturan tersebut atau membuat keputusan sepihak tanpa
24 persetujuannya.

25 15. Pengaturan dapat merupakan pengaturan bersama walaupun tidak seluruh pihak
26 yang terlibat memiliki pengendalian bersama. Para pihak dapat dibedakan menjadi para
27 pihak yang memiliki pengendalian bersama atas pengaturan bersama (operator bersama
28 atau venturer bersama) dan pihak yang berpartisipasi namun tidak memiliki pengendalian
29 bersama atas pengaturan bersama.

30 **16. Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika menilai apakah para**
31 **pihak atau sekelompok pihak memiliki pengendalian bersama. Entitas pemerintah**
32 **mempertimbangkan seluruh fakta dan keadaan dalam menilai apakah seluruh atau**
33 **sekelompok pihak, memiliki pengendalian bersama atas suatu pengaturan.**

34 **17. Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah menilai kembali**
35 **apakah entitas pemerintah masih memiliki pengendalian bersama atas pengaturan**
36 **tersebut.**

37 **Jenis Pengaturan Bersama**

38 **18. Entitas pemerintah menentukan jenis pengaturan bersama yang**
39 **melibatkannya. Pengklasifikasian pengaturan bersama sebagai operasi bersama**
40 **atau ventura bersama didasarkan pada hak dan kewajiban para pihak dalam**
41 **pengaturan bersama.**

42 **19. Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika menilai hak dan**
43 **kewajiban yang timbul dari pengaturan untuk menentukan apakah pengaturan**

1 *bersama merupakan operasi bersama atau ventura bersama dengan*
2 *mempertimbangkan struktur dan bentuk hukum pengaturan bersama, persyaratan*
3 *yang disetujui oleh para pihak dalam pengaturan yang mengikat atau diatur dalam*
4 *mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan, dan jika relevan, fakta dan*
5 *keadaan lain.*

6 20. Kerangka perjanjian dapat menetapkan persyaratan umum untuk melakukan
7 satu atau lebih aktivitas yang mengikat para pihak. Kerangka perjanjian dapat menetapkan
8 para pihak untuk membentuk pengaturan bersama yang berbeda, berupa operasi bersama
9 dan ventura bersama, jika para pihak memiliki hak dan kewajiban yang berbeda ketika
10 melakukan aktivitas yang berbeda dalam kerangka perjanjian yang sama. Sebagai
11 akibatnya, operasi bersama dan ventura bersama dapat terbentuk secara bersamaan
12 ketika para pihak melakukan aktivitas yang berbeda sebagai bagian dari kerangka
13 perjanjian yang sama.

14 **21. Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah menilai kembali**
15 **apakah jenis pengaturan bersama yang entitas pemerintah terlibat di dalamnya telah**
16 **berubah.**

17 **Laporan Keuangan para Pihak dalam Pengaturan Bersama** 18 **Operasi Bersama**

19 **22. Operator bersama mengakui hal berikut terkait dengan kepentingannya**
20 **dalam operasi bersama:**

- 21 **(a) aset, mencakup bagiannya atas setiap aset yang dikelola bersama;**
- 22 **(b) kewajiban, mencakup bagiannya atas setiap kewajiban yang terjadi bersama;**
- 23 **(c) pendapatan dari penjualan bagiannya atas output yang dihasilkan dari operasi**
24 **bersama;**
- 25 **(d) bagiannya atas pendapatan dari penjualan output oleh operasi bersama;**
- 26 **(e) beban, mencakup bagiannya atas setiap beban yang terjadi secara bersama-**
27 **sama; dan**
- 28 **(f) belanja, mencakup bagiannya atas setiap belanja yang terjadi secara bersama-**
29 **sama.**

30 **23. Entitas pemerintah yang merupakan operator bersama mencatat aset,**
31 **kewajiban, pendapatan, belanja dan beban terkait dengan kepentingannya dalam**
32 **operasi bersama sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang**
33 **relevan.**

34 **24. Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam, namun tidak memiliki**
35 **pengendalian bersama atas, suatu operasi bersama, juga mencatat kepentingannya**
36 **sesuai dengan paragraf 22–23 jika entitas pemerintah tersebut memiliki hak atas aset**
37 **dan tanggung jawab atas kewajiban yang terkait dengan operasi bersama tersebut.**

38 **25. Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam suatu operasi bersama**
39 **namun tidak memiliki pengendalian bersama dan tidak memiliki hak atas aset dan**
40 **tanggung jawab atas kewajiban yang terkait dengan operasi bersama, maka entitas**
41 **pemerintah mencatat kepentingannya pada operasi bersama tersebut sesuai dengan**
42 **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.**

1 **Ventura Bersama**

2 **26. Venturer bersama mengakui kepentingannya dalam ventura bersama**
3 **sebagai investasi dan mencatat investasi tersebut dengan menggunakan metode**
4 **ekuitas sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengatur**
5 **mengenai Investasi, kecuali entitas pemerintah dikecualikan dari penerapan metode**
6 **ekuitas seperti yang ditentukan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan**
7 **tersebut.**

8 **27. Jika entitas pemerintah merupakan pihak yang berpartisipasi namun tidak**
9 **memiliki pengendalian bersama atas ventura bersama, maka entitas pemerintah**
10 **mencatat kepentingannya dalam pengaturan bersama sesuai dengan Pernyataan**
11 **Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.**

12 **Ketentuan Transisi**

13 **Ventura Bersama – Transisi dari Metode Konsolidasi Proporsional ke Metode Ekuitas**

14 **28. Ketika mengubah dari metode konsolidasi proporsional ke metode ekuitas,**
15 **suatu entitas pemerintah mengakui investasinya dalam ventura bersama pada awal**
16 **yang paling mendekati periode tersebut. Investasi awal tersebut diukur sebesar nilai**
17 **tercatat atas aset dan kewajiban yang sebelumnya dikonsolidasikan secara**
18 **proporsional oleh entitas pemerintah.**

19 **29. Saldo awal investasi yang ditentukan sesuai dengan paragraf 28**
20 **merupakan biaya perolehan investasi pada pengakuan awal. Suatu entitas**
21 **pemerintah menerapkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang**
22 **mengatur mengenai Investasi terhadap saldo awal investasi untuk menilai apakah**
23 **investasi tersebut mengalami penurunan nilai dan mengakui penurunan nilai**
24 **tersebut sebagai penyesuaian terhadap ekuitas pada awal yang paling mendekati**
25 **periode tersebut.**

26 **30. Jika penggabungan semua aset dan kewajiban yang sebelumnya**
27 **dikonsolidasikan secara proporsional menghasilkan ekuitas negatif, maka entitas**
28 **pemerintah menilai apakah entitas pemerintah memiliki kewajiban hukum**
29 **sehubungan dengan ekuitas negatif dan, jika demikian, entitas pemerintah tersebut**
30 **mengakui kewajiban terkait. Jika entitas pemerintah menyimpulkan bahwa ia tidak**
31 **memiliki kewajiban hukum sehubungan dengan ekuitas negatif, entitas pemerintah**
32 **tidak mengakui kewajiban terkait tetapi entitas pemerintah tersebut menyajikan nilai**
33 **investasi sebesar nihil. Entitas pemerintah akan mengungkapkan fakta ini dalam**
34 **Catatan atas Laporan Keuangan, bersama dengan selisih yang berasal dari ekuitas**
35 **negatif yang belum diakui dalam investasi atas ventura bersama pada awal yang**
36 **paling mendekati periode tersebut dan pada saat penerapan pernyataan standar ini.**

37 **31. Suatu entitas pemerintah mengungkapkan rincian aset dan kewajiban yang**
38 **telah direklasifikasi ke dalam investasi untuk semua ventura bersama pada awal**
39 **yang paling mendekati periode tersebut.**

40 **32. Setelah pengakuan awal, suatu entitas pemerintah mencatat dan**
41 **melaporkan investasi dalam ventura bersama dengan menggunakan metode ekuitas**
42 **sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengatur**
43 **mengenai Investasi.**

1 **Operasi Bersama – Transisi dari Metode Ekuitas ke Akuntansi untuk Aset dan**
2 **Kewajiban**

3 **33. Ketika mengubah dari metode ekuitas menjadi pencatatan untuk aset dan**
4 **kewajiban sehubungan dengan kepentingannya dalam operasi bersama, suatu**
5 **entitas pemerintah, pada awal yang paling mendekati periode tersebut,**
6 **menghentikan pengakuan investasi yang sebelumnya dicatat dengan metode ekuitas**
7 **dan mengakui bagiannya dari masing-masing aset dan kewajiban berkenaan dengan**
8 **kepentingannya dalam operasi bersama.**

9 **34. Suatu entitas pemerintah menentukan kepentingannya atas aset dan**
10 **kewajiban dalam operasi bersama berdasarkan hak dan kewajibannya dalam**
11 **proporsi tertentu sesuai pengaturan yang mengikat. Entitas pemerintah mengukur**
12 **nilai tercatat awal aset dan kewajiban dengan memisahkannya dari nilai tercatat**
13 **investasi pada periode sebelumnya berdasarkan metode ekuitas pada awal yang**
14 **paling mendekati periode tersebut.**

15 **35. Perbedaan yang timbul dari investasi yang sebelumnya dicatat dengan**
16 **metode ekuitas dan nilai neto aset dan kewajiban diakui sebagai penyesuaian ekuitas**
17 **pada awal yang paling mendekati periode tersebut jika nilai neto aset dan kewajiban**
18 **diakui lebih tinggi atau rendah dari investasi yang dihentikan pengakuannya.**

19 **36. Entitas pemerintah yang melakukan perubahan dari metode ekuitas**
20 **menjadi pencatatan untuk aset dan kewajiban melakukan rekonsiliasi antara**
21 **investasi yang dihentikan pengakuannya dengan aset dan kewajiban yang diakui,**
22 **bersama dengan selisih yang disesuaikan terhadap ekuitas pada awal periode**
23 **berikutnya.**

24 **Pengungkapan**

25 **37. Hal-hal yang diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah berkaitan**
26 **dengan pengaturan bersama sedikitnya meliputi:**

- 27 **(a) Jenis pengaturan bersama, apakah berupa operasi bersama atau ventura**
28 **bersama, dan persyaratan yang mengikat yang memodifikasi jenis pengaturan**
29 **bersama jika relevan;**
30 **(b) Aktivitas relevan dalam pengaturan bersama;**
31 **(c) Komitmen modal/ekuitas dari venturer terkait dengan kepentingannya pada**
32 **ventura bersama; dan**
33 **(d) Daftar dan penjelasan hal-hal yang signifikan pada ventura bersama dan**
34 **proporsi kepemilikan pada ventura bersama, antara lain mencakup hal yang**
35 **dapat mempengaruhi perubahan struktur kendaraan bersama atau perubahan**
36 **pengaturan yang mengikat.**

37 **Tanggal Efektif**

38 **38. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk**
39 **laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun**
40 **Anggaran 2026.**

1 **Pedoman Penerapan (*Application Guidance*)**

2 (*Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Pernyataan Standar Akuntansi*
3 *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 dan
6 keadaan yang relevan dari pola fakta tertentu perlu dievaluasi ketika menerapkan
7 PSAP Pengaturan Bersama.

8 **Pengaturan Bersama**

9 **Pengaturan yang Mengikat (paragraf 09)**

10 PP 02 Konsisten dengan definisi pengaturan yang mengikat dalam Pernyataan Standar
11 ini, diskusi tentang pengaturan yang mengikat ini juga relevan dengan pengaturan
12 yang bersifat memaksa (*enforceable arrangements*) yang dibuat oleh otoritas
13 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 pengaturan
16 yang mengikat, dapat dimasukkan di dalam akta, piagam atau anggaran dasar dan
17 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 para
25 pihak, hak kepemilikan para pihak dan tingkat dukungan yang disyaratkan
26 untuk hal-hal tersebut. Proses pengambilan keputusan tercermin dalam
27 pengaturan yang mengikat yang membentuk pengendalian bersama (lihat
28 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 bersama
34 atas suatu pengaturan, suatu entitas pemerintah menilai terlebih dahulu apakah
35 semua pihak, atau sekelompok pihak, mengendalikan pengaturan tersebut. Ketika
36 semua pihak, atau sekelompok pihak, secara kolektif dapat mengarahkan kegiatan
37 yang secara signifikan memengaruhi manfaat dari pengaturan (yaitu, aktivitas
38 relevan), para pihak mengendalikan pengaturan secara kolektif.

39 PP 06 Setelah menyimpulkan bahwa semua pihak, atau sekelompok pihak,
40 mengendalikan pengaturan secara kolektif, suatu entitas pemerintah akan menilai
41 apakah entitas pemerintah tersebut memiliki pengendalian bersama atas
42 pengaturan. Pengendalian bersama hanya akan terjadi ketika keputusan tentang
43 aktivitas relevan membutuhkan persetujuan bulat para pihak yang secara kolektif
44 mengendalikan pengaturan. Dibutuhkan pertimbangan untuk melakukan penilaian

- 1 apakah pengaturan tersebut dikendalikan bersama oleh semua pihak atau
2 sekelompok pihak atau salah satu pihak saja.
- 3 PP 07 Kadang-kadang proses pengambilan keputusan yang disepakati oleh para pihak
4 dalam pengaturan yang mengikat secara implisit mengarah ke pengendalian
5 bersama. Misalnya, diasumsikan dua pihak membentuk suatu pengaturan yang
6 masing-masing memiliki 50 persen hak kepemilikan dan pengaturan yang
7 mengikat di antara mereka menentukan bahwa setidaknya 51 persen hak
8 kepemilikan diperlukan untuk membuat keputusan tentang aktivitas relevan.
9 Dalam hal ini, para pihak secara implisit menyepakati bahwa mereka memiliki
10 pengendalian bersama atas pengaturan tersebut karena keputusan tentang
11 aktivitas relevan tidak dapat dibuat tanpa persetujuan kedua belah pihak.
- 12 PP 08 Dalam keadaan lain, pengaturan yang mengikat dapat mensyaratkan proporsi hak
13 kepemilikan minimum untuk membuat keputusan tentang aktivitas relevan. Ketika
14 proporsi hak kepemilikan minimum yang disyaratkan dapat dicapai oleh lebih dari
15 satu kombinasi para pihak yang bersepakat, pengaturan tersebut bukanlah
16 pengaturan bersama, kecuali pengaturan yang mengikat menentukan pihak (atau
17 kombinasi para pihak) yang disyaratkan untuk menyepakati keputusan mengenai
18 aktivitas relevan dengan suara bulat.

19 **Contoh Penerapan**

20 **Contoh 1**

21 Jika terdapat tiga pihak yang membentuk suatu pengaturan: A memiliki 50 persen
22 hak kepemilikan, B memiliki 30 persen hak kepemilikan, dan C memiliki 20 persen
23 hak kepemilikan dalam pengaturan tersebut. Pengaturan yang mengikat antara A,
24 B dan C menentukan bahwa setidaknya 75 persen hak kepemilikan diperlukan
25 untuk membuat keputusan tentang aktivitas relevan. Meskipun A dapat memblokir
26 keputusan apa pun, A tidak mengendalikan pengaturan karena A membutuhkan
27 persetujuan B. Pengaturan yang mengikat yang mensyaratkan setidaknya 75
28 persen hak kepemilikan dalam pengambilan keputusan tentang aktivitas relevan
29 menyiratkan bahwa A dan B memiliki pengendalian bersama atas pengaturan
30 tersebut karena keputusan tentang aktivitas relevan tidak dapat dibuat tanpa
31 persetujuan A dan B.

32 **Contoh 2**

33 Jika suatu pengaturan memiliki tiga pihak: A memiliki 50 persen hak kepemilikan,
34 B dan C masing-masing memiliki 25 persen hak kepemilikan dalam pengaturan
35 tersebut. Pengaturan yang mengikat antara A, B dan C menentukan bahwa
36 setidaknya 75 persen hak kepemilikan diperlukan untuk membuat keputusan
37 tentang aktivitas relevan. Meskipun A dapat memblokir semua keputusan, A tidak
38 mengendalikan pengaturan karena membutuhkan persetujuan B atau C. Dalam
39 contoh ini, A, B dan C mengendalikan pengaturan tersebut secara kolektif. Namun,
40 terdapat lebih dari satu kombinasi pihak yang dapat bersepakat untuk mencapai
41 75 persen hak kepemilikan (yaitu, A dan B atau A dan C). Dalam situasi ini, untuk
42 menjadi pengaturan bersama, pengaturan yang mengikat perlu menentukan
43 kombinasi para pihak yang diperlukan untuk menyetujui keputusan tentang
44 aktivitas relevan dengan suara bulat.

Contoh 3

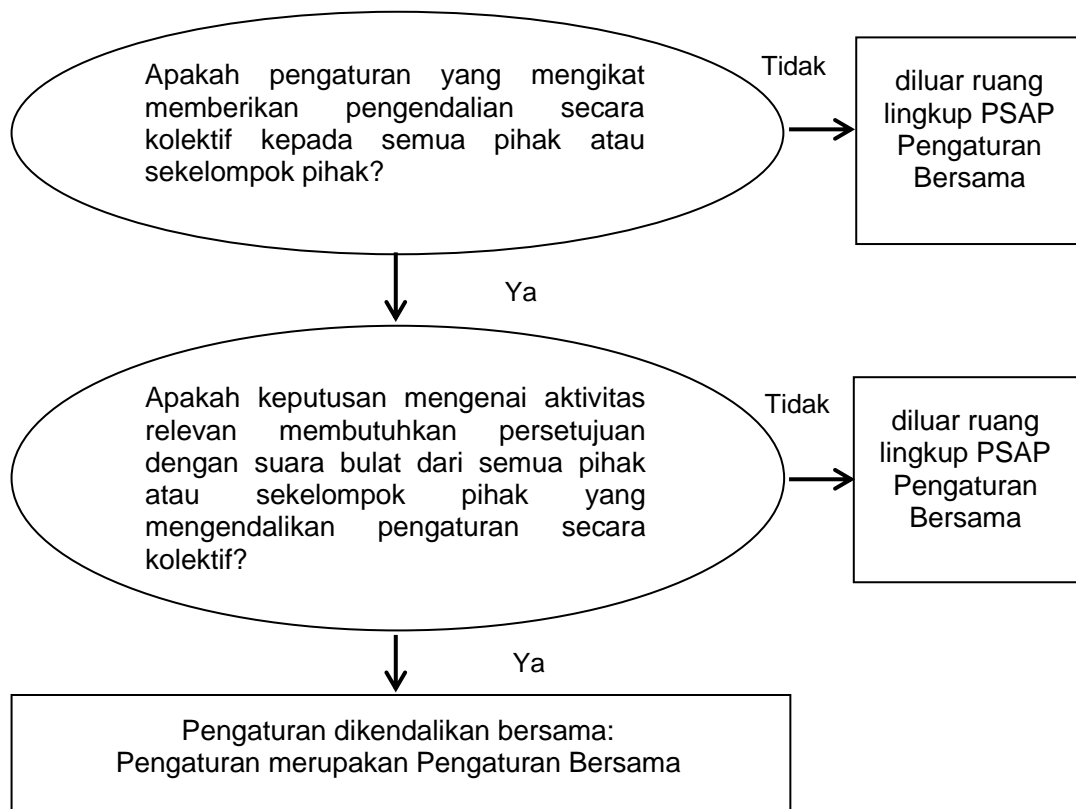
Jika A dan B masing-masing memiliki 35 persen hak kepemilikan dalam pengaturan dengan sisa 30 persen hak kepemilikan tersebar luas. Keputusan tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan mayoritas hak kepemilikan. A dan B memiliki pengendalian bersama atas pengaturan tersebut hanya jika pengaturan yang mengikat menentukan bahwa keputusan tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan A dan B.

PP 09 Persyaratan persetujuan dengan suara bulat berarti bahwa setiap pihak yang memiliki pengendalian bersama dapat mencegah pihak lain, atau sekelompok pihak lain, untuk membuat keputusan sepihak (tentang aktivitas relevan) tanpa persetujuannya. Jika persyaratan persetujuan dengan suara bulat hanya terkait dengan keputusan yang memberikan perlindungan hak kepada suatu pihak dan bukan pada keputusan tentang aktivitas relevan, maka pihak tersebut bukanlah merupakan pihak yang memiliki pengendalian bersama.

PP 10 Pengaturan yang mengikat dapat mencakup klausul mengenai penyelesaian sengketa, seperti arbitrase. Ketentuan ini dapat memperbolehkan pengambilan keputusan tanpa persetujuan dengan suara bulat antara para pihak yang memiliki pengendalian bersama. Keberadaan ketentuan tersebut tidak mencegah pengaturan untuk dikendalikan bersama dan, sebagai akibatnya, tidak mencegah pengaturan tersebut menjadi pengaturan bersama.

PP 11 Ketika suatu pengaturan berada di luar ruang lingkup pernyataan standar ini, entitas pemerintah mencatat kepentingannya dalam pengaturan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.

Penilaian Pengendalian Bersama



1 **Jenis Pengaturan Bersama (paragraf 18–21)**

- 2 PP 12 Pengaturan bersama dapat dibentuk untuk berbagai tujuan, misalnya sebagai cara
3 para pihak untuk berbagi biaya dan risiko, atau memberikan akses kepada para
4 pihak terhadap teknologi baru atau pasar baru atau cara para pihak untuk
5 penyediaan jasa layanan publik. Pengaturan bersama dapat dibangun dengan
6 menggunakan berbagai struktur dan bentuk hukum.
- 7 PP 13 Beberapa pengaturan tidak memerlukan kendaraan terpisah, namun beberapa
8 pengaturan lain melibatkan pembentukan kendaraan terpisah, untuk melakukan
9 aktivitas yang menjadi subjek pengaturan.
- 10 PP 14 Klasifikasi pengaturan bersama yang disyaratkan oleh Pernyataan Standar ini
11 tergantung pada hak dan kewajiban para pihak yang timbul dari operasi normal
12 pengaturan. Pernyataan Standar ini mengklasifikasikan pengaturan bersama
13 sebagai operasi bersama atau ventura bersama. Pengaturan merupakan operasi
14 bersama jika suatu entitas pemerintah memiliki hak atas aset dan tanggung jawab
15 atas kewajiban terkait dengan pengaturan. Pengaturan merupakan ventura
16 bersama jika suatu entitas pemerintah memiliki hak atas aset neto pengaturan
17 tersebut. Paragraf PP 16 – PP 33 menetapkan penilaian yang dilakukan entitas
18 pemerintah untuk menentukan apakah entitas pemerintah memiliki kepentingan
19 dalam operasi bersama atau ventura bersama.

20 **Klasifikasi Pengaturan Bersama**

- 21 PP 15 Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 14, klasifikasi pengaturan bersama
22 mensyaratkan para pihak untuk menilai hak dan kewajiban yang timbul dari
23 pengaturan tersebut. Entitas pemerintah mempertimbangkan hal-hal berikut pada
24 saat melakukan penilaian:
- 25 (a) Struktur pengaturan bersama (lihat paragraf PP 16 – PP 21).
- 26 (b) Ketika pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah:
- 27 (i) Bentuk hukum kendaraan terpisah (lihat paragraf PP 22 – PP 24);
- 28 (ii) Persyaratan pengaturan yang mengikat (lihat paragraf PP 25 – PP 28);
- 29 dan
- 30 (iii) Jika relevan, fakta dan keadaan lainnya (lihat paragraf PP 29 – PP 33).

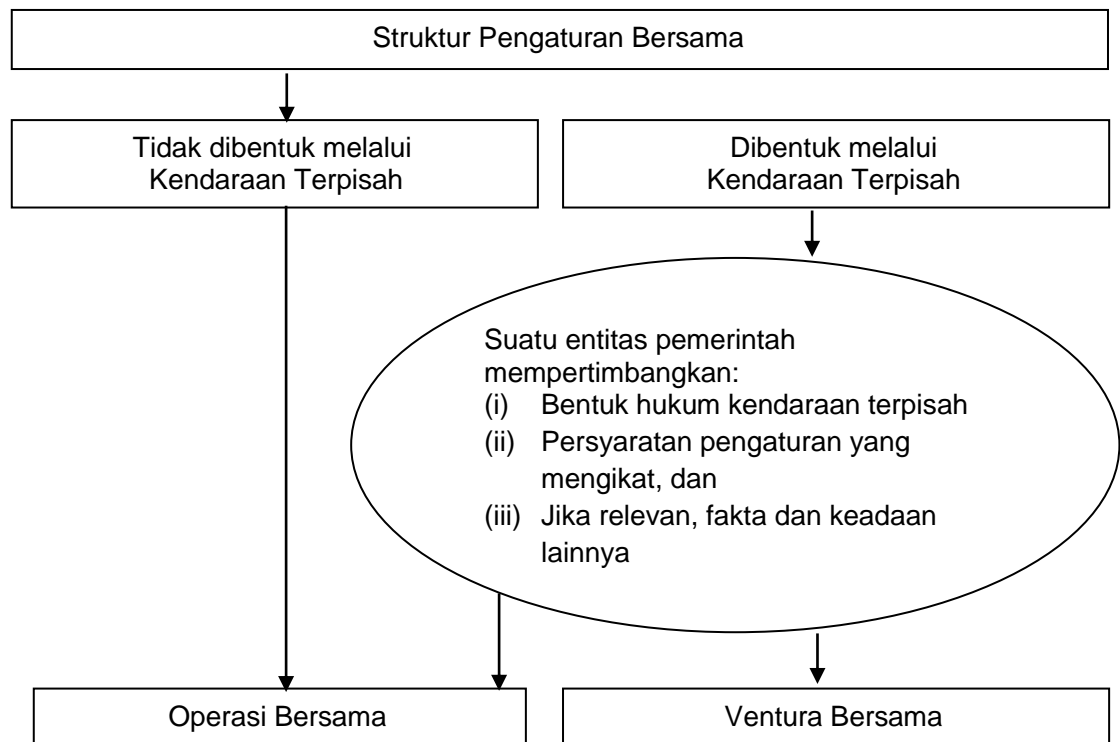
31 **Struktur Pengaturan Bersama**

32 *Pengaturan Bersama yang Tidak Dibentuk Melalui Kendaraan Terpisah*

- 33 PP 16 Pengaturan bersama yang tidak dibentuk melalui kendaraan terpisah merupakan
34 operasi bersama. Dalam hal ini, pengaturan yang mengikat menetapkan hak dan
35 kewajiban para pihak atas aset, kewajiban, pendapatan, belanja dan beban yang
36 terkait dengan pengaturan.
- 37 PP 17 Pengaturan yang mengikat seringkali menggambarkan sifat aktivitas yang
38 merupakan subjek pengaturan dan bagaimana para pihak tersebut berencana
39 untuk melakukan aktivitas bersama. Contohnya, para pihak dalam pengaturan
40 bersama dapat menyetujui untuk memberikan jasa atau memproduksi suatu
41 produk bersama, dengan masing-masing pihak bertanggung jawab untuk tugas

- 1 spesifik, menggunakan aset yang dimilikinya dan menanggung kewajibannya.
2 Pengaturan yang mengikat tersebut juga dapat menetapkan bagaimana
3 pendapatan, belanja dan beban bersama dibagi di antara para pihak. Dalam hal
4 ini, masing-masing operator bersama mengakui aset dan kewajiban yang
5 digunakan untuk tugas spesifik tersebut, dan bagiannya atas pendapatan, belanja
6 dan beban sesuai pengaturan yang mengikat dalam laporan keuangannya.
- 7 PP 18 Dalam kasus lain, para pihak dalam pengaturan bersama dapat menyepakati
8 untuk membagi dan mengoperasikan aset secara bersama. Dalam hal ini,
9 pengaturan yang mengikat menetapkan hak para pihak atas aset yang
10 dioperasikan bersama, dan bagaimana *output* (barang/jasa yang dihasilkan dari
11 aktivitas operasi bersama), atau pendapatan dari aset dan biaya operasi dibagi
12 antara para pihak. Setiap operator bersama mencatat bagiannya atas aset yang
13 dioperasikan bersama, bagian yang disepakatinya atas kewajiban, bagiannya atas
14 *output* (barang/jasa yang dihasilkan dari aktivitas operasi bersama), pendapatan,
15 belanja dan beban sesuai dengan pengaturan yang mengikat.
- 16 *Pengaturan Bersama yang Dibentuk melalui Kendaraan Terpisah*
- 17 PP 19 Pengaturan bersama yang memiliki aset dan kewajiban dalam kendaraan terpisah
18 dapat berupa ventura bersama atau operasi bersama.
- 19 PP 20 Hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban suatu pihak terkait pengaturan
20 yang dibentuk melalui kendaraan terpisah menentukan apakah suatu pihak adalah
21 operator bersama atau venturer bersama.
- 22 PP 21 Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 15, ketika para pihak membentuk
23 suatu pengaturan bersama dalam kendaraan terpisah, para pihak menilai apakah
24 bentuk hukum kendaraan terpisah, persyaratan pengaturan yang mengikat dan,
25 jika relevan, fakta dan keadaan lain memberikan kepada para pihak:
- 26 (a) hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan
27 (dalam hal ini pengaturan merupakan operasi bersama); atau
- 28 (b) hak atas aset neto pengaturan (dalam hal ini pengaturan merupakan ventura
29 bersama).
- 30

1 **Klasifikasi Pengaturan Bersama: Penilaian Hak dan Kewajiban Para Pihak**
2 **yang berasal dari Pengaturan**



3 **Bentuk Hukum Kendaraan Terpisah**

- 4 PP 22 Bentuk hukum kendaraan terpisah merupakan hal yang relevan untuk
5 dipertimbangkan ketika menilai jenis pengaturan bersama. Bentuk hukum
6 membantu penilaian awal hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban para
7 pihak dalam kendaraan terpisah, seperti apakah para pihak memiliki kepentingan
8 atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban yang dimiliki dalam kendaraan
9 terpisah.
- 10 PP 23 Misalnya, para pihak dapat melakukan pengaturan bersama melalui kendaraan
11 terpisah, yang bentuk hukumnya menyebabkan kendaraan terpisah tersebut
12 diperlakukan sebagai entitas terpisah yang berdiri sendiri (aset dan kewajiban
13 yang dimiliki kendaraan terpisah adalah aset dan kewajiban kendaraan terpisah
14 dan bukan aset dan kewajiban para pihak). Dalam hal ini, penilaian atas hak dan
15 kewajiban yang diberikan kepada para pihak melalui bentuk hukum kendaraan
16 terpisah dapat mengindikasikan bahwa pengaturan tersebut merupakan ventura
17 bersama. Namun, persyaratan yang disepakati oleh para pihak dalam pengaturan
18 yang mengikat (lihat paragraf PP 25 – PP 28) dan, jika relevan, fakta dan keadaan
19 lain (lihat paragraf PP 29 – PP 33) dapat mengesampingkan penilaian atas hak
20 dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak melalui bentuk hukum kendaraan
21 terpisah.
- 22 PP 24 Penilaian atas hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak berdasarkan
23 bentuk hukum kendaraan terpisah dapat disimpulkan sebagai operasi bersama,
24 jika dan hanya jika bentuk hukum pengaturan bersama dalam kendaraan terpisah
25 tidak memberikan pemisahan antara para pihak dengan kendaraan terpisah,

1 sehingga aset dan kewajiban yang dimiliki dalam kendaraan terpisah merupakan
2 aset dan kewajiban para pihak.

3 **Penilaian Persyaratan Pengaturan yang mengikat**

4 PP 25 Pada umumnya, hak dan kewajiban yang disepakati para pihak dalam pengaturan
5 yang mengikat konsisten, atau tidak bertentangan, dengan hak dan kewajiban
6 yang diberikan kepada para pihak berdasarkan bentuk hukum kendaraan terpisah.

7 PP 26 Dalam hal tertentu, para pihak menggunakan pengaturan yang mengikat untuk
8 membalikkan atau memodifikasi hak dan kewajiban yang diberikan berdasarkan
9 bentuk hukum kendaraan terpisah.

10 **Contoh Penerapan**

11 **Contoh 4**

12 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas berbadan hukum.
13 Setiap pihak memiliki 50 persen kepemilikan pada entitas berbadan hukum
14 tersebut. Badan hukum memungkinkan pemisahan entitas dari pemiliknya, dan
15 sebagai akibatnya, aset dan kewajiban yang dimiliki dalam entitas tersebut adalah
16 aset dan kewajiban entitas berbadan hukum. Dalam hal ini, penilaian hak dan
17 kewajiban yang diberikan kepada para pihak melalui bentuk hukum kendaraan
18 terpisah menunjukkan bahwa para pihak memiliki hak atas aset neto pengaturan
19 tersebut.

20 Namun, para pihak memodifikasi fitur korporasi/entitas berbadan hukum melalui
21 pengaturan yang mengikat sehingga masing-masing pihak memiliki kepentingan
22 dalam aset entitas berbadan hukum dan masing-masing bertanggung jawab atas
23 kewajiban entitas berbadan hukum dalam proporsi yang telah ditentukan.
24 Modifikasi yang mengikat terhadap fitur korporasi/entitas berbadan hukum dapat
25 menyebabkan pengaturan menjadi operasi bersama.

26 PP 27 Tabel berikut membandingkan persyaratan umum dalam pengaturan yang
27 mengikat para pihak dalam operasi bersama dan ventura bersama. Contoh istilah
28 yang mengikat yang disajikan dalam tabel berikut ini belum mencakup keseluruhan
29 istilah.

30 **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).

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
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.
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	Pengaturan yang mengikat menetapkan bagian masing-masing pihak atas surplus atau

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
	yang mengikat dapat menetapkan bahwa pendapatan dan beban dialokasikan berdasarkan kapasitas yang digunakan 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.	defisit terkait kegiatan pengaturan.
Jaminan	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).	

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 pihak
3 tersebut merupakan pihak dalam operasi bersama, tanpa perlu
4 mempertimbangkan fakta, dan keadaan lain (paragraf PP 29 – PP 33) untuk tujuan
5 pengklasifikasian pengaturan bersama.

6 **Penilaian Fakta dan Keadaan Lain**

7 PP 29 Ketika persyaratan pengaturan yang mengikat tidak menentukan bahwa para
8 pihak memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban dalam
9 pengaturan, para pihak mempertimbangkan fakta dan keadaan lain untuk menilai
10 apakah pengaturan tersebut merupakan operasi bersama atau ventura bersama.

11 PP 30 Pengaturan bersama dapat dibentuk melalui kendaraan terpisah yang memiliki
12 bentuk hukum yang memisahkan antara para pihak dan kendaraan terpisah. Jika

1 persyaratan yang mengikat yang disepakati para pihak tidak menentukan hak atas
2 aset dan tanggung jawab atas kewajiban para pihak, maka pertimbangan atas
3 fakta dan keadaan lain dapat mengklasifikasikan pengaturan sebagai operasi
4 bersama apabila fakta dan keadaan lain tersebut memberikan hak atas aset dan
5 tanggung jawab atas kewajiban terkait pengaturan kepada para pihak.

6 PP 31 Ketika aktivitas pengaturan bersama terutama dirancang untuk mengatur
7 penyediaan output kepada para pihak, maka hal ini mengindikasikan bahwa para
8 pihak memiliki hak terhadap seluruh potensi jasa atau manfaat ekonomi
9 substansial dari aset pengaturan bersama. Para pihak tersebut seringkali
10 memastikan akses terhadap *output* pengaturan bersama, dengan mencegah
11 penjualan *output* tersebut kepada pihak ketiga.

12 PP 32 Dampak dari pengaturan bersama dengan rancangan dan tujuan sebagaimana
13 diatur dalam paragraf di atas menyebabkan kewajiban yang terjadi dalam
14 pengaturan, secara substansi, dipenuhi oleh arus kas yang diterima dari para
15 pihak melalui pembelian mereka atas *output*. Ketika para pihak secara substansial
16 merupakan satu-satunya sumber arus kas yang berkontribusi terhadap
17 kelangsungan operasi pengaturan bersama, maka hal ini mengindikasikan bahwa
18 para pihak memiliki tanggung jawab atas kewajiban yang terkait dengan
19 pengaturan.

20 Contoh Penerapan

21 Contoh 5

22 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas berbadan hukum
23 (entitas C) di mana masing-masing pihak memiliki 50 persen kepentingan
24 kepemilikan. Tujuan pengaturan ini adalah untuk memproduksi bahan-bahan yang
25 dibutuhkan para pihak untuk proses produksi masing-masing. Pengaturan
26 memastikan bahwa para pihak mengoperasikan fasilitas yang menghasilkan
27 bahan dengan spesifikasi kuantitas dan kualitas yang ditentukan para pihak.

28 Bentuk hukum entitas C (entitas berbadan hukum) yang menyelenggarakan
29 kegiatan pada awalnya menunjukkan bahwa aset dan kewajiban yang dimiliki
30 dalam entitas C adalah aset dan kewajiban entitas C. Pengaturan yang mengikat
31 antara para pihak tidak menentukan bahwa para pihak memiliki hak atas aset atau
32 tanggung jawab atas kewajiban entitas C. Oleh karena itu, bentuk hukum entitas
33 C dan persyaratan pengaturan yang mengikat menunjukkan bahwa pengaturan
34 tersebut merupakan ventura bersama.

35 Namun, para pihak juga mempertimbangkan aspek-aspek pengaturan berikut:

36 (a) Para pihak menyepakati untuk membeli semua *output* yang diproduksi oleh
37 entitas C dengan rasio 50:50. Entitas C tidak dapat menjual *output* apa pun
38 kepada pihak ketiga, kecuali jika disetujui oleh kedua belah pihak dalam
39 pengaturan. Karena tujuan pengaturan ini adalah untuk menyediakan *output*
40 yang dibutuhkan para pihak, maka penjualan kepada pihak ketiga menjadi hal
41 yang tidak umum dan tidak material.

42 (b) Harga *output* yang dijual kepada para pihak ditetapkan oleh kedua belah pihak
43 pada tingkat harga yang mampu menutupi biaya produksi dan biaya
44 administrasi yang dikeluarkan oleh entitas C. Atas dasar model operasi ini,
45 pengaturan ini dimaksudkan untuk beroperasi pada tingkat impas.

1 Dari pola fakta di atas, fakta dan keadaan berikut ini relevan:

2 (a) Kewajiban para pihak untuk membeli semua *output* yang dihasilkan oleh

3 entitas C mencerminkan ketergantungan eksklusif entitas C kepada para

4 pihak untuk menghasilkan arus kas dan, dengan demikian, para pihak

5 memiliki tanggung jawab untuk mendanai penyelesaian kewajiban entitas C.

6 (b) Fakta bahwa para pihak memiliki hak atas semua *output* yang dihasilkan oleh

7 entitas C berarti para pihak mengkonsumsi, dan karena itu memiliki hak untuk,

8 semua potensi layanan atau manfaat ekonomi aset entitas C.

9 Fakta dan keadaan ini menunjukkan bahwa pengaturan ini adalah operasi

10 bersama. Kesimpulan mengenai klasifikasi pengaturan bersama dalam keadaan

11 ini tidak akan berubah jika, para pihak menjual bagiannya atas *output* tersebut

12 kepada pihak ketiga, alih-alih menggunakan sendiri dalam proses produksi

13 berikutnya.

14 Perubahan persyaratan pengaturan yang mengikat oleh para pihak sehingga

15 pengaturan dapat menjual *output* kepada pihak ketiga, akan membuat entitas C

16 menanggung risiko permintaan, persediaan, dan kredit. Dalam skenario tersebut,

17 perubahan dalam fakta dan keadaan membutuhkan penilaian kembali atas

18 klasifikasi pengaturan bersama. Fakta dan keadaan tersebut menunjukkan bahwa

19 pengaturan tersebut adalah ventura bersama.

20 Diagram alir berikut mencerminkan penilaian yang dilakukan oleh entitas

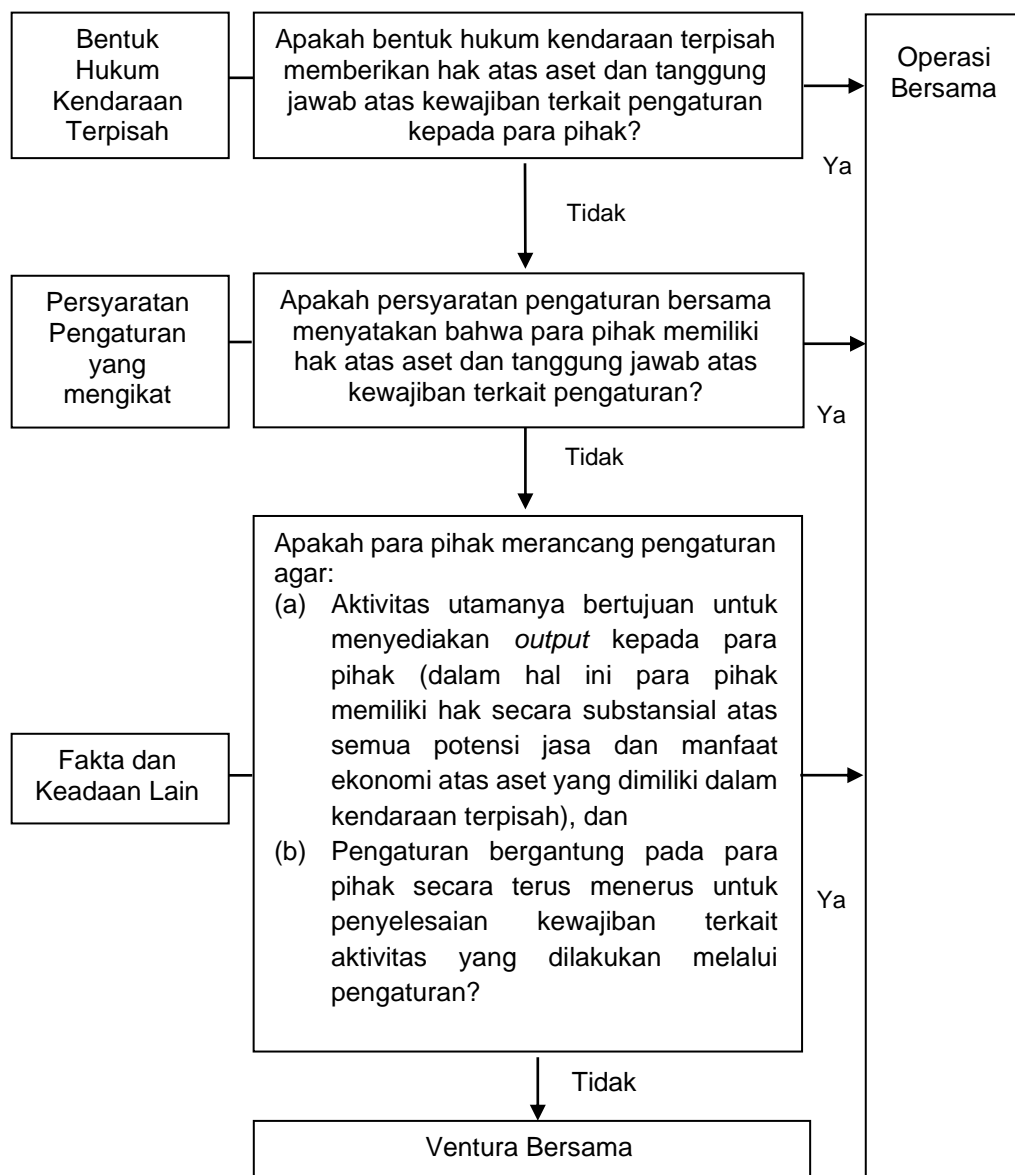
21 pemerintah untuk mengklasifikasikan pengaturan ketika pengaturan bersama

22 dibentuk melalui kendaraan terpisah:

23

Klasifikasi Pengaturan Bersama yang dibentuk melalui Kendaraan Terpisah

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33



Laporan Keuangan Para Pihak pada Pengaturan Bersama (paragraf 22–27)

Akuntansi untuk Penjualan atau Kontribusi Aset kepada Operasi Bersama

PP33 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 dikontribusikan kepada operasi bersama, defisit tersebut diakui sepenuhnya oleh operator bersama.

1 **Akuntansi untuk Pembelian Aset dari Operasi Bersama**

- 2 PP 35 Ketika entitas pemerintah yang bertindak sebagai salah satu operator bersama
3 melakukan transaksi, seperti pembelian aset, dengan operasi bersama, entitas
4 pemerintah tersebut tidak mengakui bagian surplus dan defisitnya sampai aset
5 tersebut dijual kembali kepada pihak ketiga.
- 6 PP 36 Ketika transaksi tersebut memberikan bukti penurunan nilai bersih yang dapat
7 direalisasikan atau bukti penurunan nilai aset yang akan dibeli, operator bersama
8 mengakui bagiannya atas defisit tersebut.

1 **Dasar Kesimpulan (*Basis for Conclusion*)**

2 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi, tetapi bukan merupakan bagian dari Pernyataan Standar*
3 *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 Bersama.
7 Karena Pernyataan Standar ini didasarkan pada IPSAS 37 tentang *Joint*
8 *Arrangements* (diterbitkan pada tahun 2015, termasuk amandemen hingga
9 Januari 2017), yang dikeluarkan oleh IPSASB, Dasar Kesimpulan menguraikan
10 perbedaan antara PSAP Pengaturan Bersama dengan ketentuan utama IPSAS
11 37.

12 **Gambaran Umum**

13 DK 02 KSAP memulai proses penyusunan PSAP yang terkait dengan akuntansi untuk
14 kerja sama pemerintah pada Tahun 2016. KSAP menerbitkan *Exposure Draft* (ED)
15 PSAP Pengaturan Bersama pada Bulan Juli 2018, yang diikuti dengan ED PSAP
16 Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi dan ED PSAP Sewa.

17 **Latar Belakang**

18 DK 03 Kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara entitas pemerintah dengan
19 badan usaha sudah berlangsung dengan berbagai istilah dan bentuk sesuai
20 dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kerja sama tersebut dapat
21 melibatkan atau tidak melibatkan pengendalian bersama antara para pihak di
22 dalamnya.

23 DK 04 Latar belakang dan tujuan pelaksanaan kerja sama dapat bermacam-macam,
24 seperti kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara pemerintah dan badan
25 usaha untuk tujuan penyediaan infrastruktur dan layanan publik serta kerja sama
26 antara pemerintah dan badan usaha untuk tujuan pemanfaatan atau
27 pendayagunaan aset untuk tujuan memperoleh manfaat finansial berupa sewa,
28 bagi hasil, atau imbalan dalam bentuk lain.

29 DK 05 Salah satu bentuk kerja sama adalah kerja sama pemanfaatan Barang Milik
30 Negara/Daerah, yaitu pendayagunaan Barang Milik Negara/Daerah oleh pihak lain
31 dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan negara bukan
32 pajak/pendapatan daerah dan sumber pembiayaan lainnya, sebagaimana diatur
33 dalam Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan atas
34 Peraturan Pemerintah 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik
35 Negara/Daerah. Pasal 27 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020
36 mengatur bahwa bentuk pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah berupa Sewa,
37 Pinjam Pakai, Kerja Sama Pemanfaatan, Bangun Guna Serah atau Bangun Serah
38 Guna, atau Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur.

39 DK 06 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 mengatur Kerja Sama Penyediaan
40 Infrastruktur, yang merupakan kerja sama antara Pemerintah dan Badan Usaha
41 untuk kegiatan penyediaan infrastruktur sesuai dengan ketentuan Peraturan
42 Perundang-undangan. Kerja sama pemerintah dengan badan usaha dengan
43 tujuan utama untuk menyediakan layanan publik sebagaimana amanat Undang-

- 1 Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik dan Peraturan
2 Pemerintah Nomor 96 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor
3 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik, dan bukan semata-mata untuk
4 pengadaan dan perolehan aset Barang Milik Negara/Daerah, diatur dalam PSAP
5 Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi.
- 6 DK 07 Upaya pemerintah untuk melakukan kerja sama pemerintah daerah dan entitas
7 lain ditandai dengan terbitnya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 yang telah
8 diubah menjadi Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan
9 Daerah, yang mengatur bahwa Kerja Sama Daerah dilaksanakan untuk
10 meningkatkan kesejahteraan rakyat dengan pertimbangan efisiensi dan efektivitas
11 pelayanan publik serta saling menguntungkan. Kerja Sama Daerah dapat
12 dilakukan dengan daerah lain, pihak ketiga, dan pemerintah daerah atau lembaga
13 di luar negeri. Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2018 tentang Kerja Sama
14 Daerah mendefinisikan Kerja Sama Daerah sebagai usaha bersama antara
15 daerah dan daerah lain, antara daerah dan pihak ketiga, dan/atau antara daerah
16 dan lembaga atau pemerintah daerah di luar negeri yang didasarkan pada
17 pertimbangan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik serta saling
18 menguntungkan.
- 19 DK 08 Dengan adanya upaya untuk mengklasifikasikan model kerja sama secara lebih
20 spesifik dengan mengacu pada IPSAS, maka perlu diatur prinsip-prinsip untuk
21 dapat mengidentifikasi apakah terdapat kendali bersama para pihak dalam suatu
22 kerja sama atau kendali hanya terdapat pada salah satu pihak saja.
23 Pengidentifikasi terkait kerja sama yang memberikan kendali pada salah satu
24 pihak diatur pada PSAP Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi dan PSAP
25 yang mengatur mengenai Sewa. Sementara PSAP ini akan mengatur terkait
26 identifikasi apakah dalam suatu kerja sama memiliki pengendalian bersama antar
27 entitas yang terlibat di dalamnya, di mana setidaknya salah satu entitasnya adalah
28 entitas pemerintah.
- 29 DK 09 Pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah dalam bentuk kerja sama disajikan di
30 Neraca sebagai Kemitraan dalam klasifikasi Aset Lainnya yang berpedoman
31 kepada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan. Berdasarkan definisi
32 dalam PSAP 01, Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang
33 mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama
34 dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Dengan demikian,
35 perlu diuji apakah kerja sama yang melibatkan entitas pemerintah memenuhi
36 adanya pengendalian bersama di antara para pihak. Dalam hal pengendalian
37 dilakukan bersama, maka perlu pengaturan kembali untuk penyajian pos-pos yang
38 terkait kerja sama dalam laporan keuangan, dan sekaligus menjadi titik kritis
39 apakah kerja sama tersebut akan diperlakukan akuntansinya sebagai pengaturan
40 bersama, perjanjian konsesi jasa, sewa atau lainnya.
- 41 DK 10 Mengingat kerja sama sebagaimana dijelaskan di atas dapat melibatkan
42 partisipasi badan usaha, yang mana prinsip akuntansi yang dipedomani badan
43 usaha telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 111
44 yang diterbitkan Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia,
45 maka prinsip akuntansi dari sisi entitas pemerintah juga perlu diterbitkan untuk
46 memberikan gambaran secara utuh atas perjanjian kerja sama. KSAP meyakini

1 bahwa Pernyataan Standar ini akan meningkatkan konsistensi dan
2 keterbandingan pada laporan keuangan entitas pemerintah atas transaksi dan
3 kejadian keuangan yang timbul dari pengaturan bersama.

4 **Ruang Lingkup**

5 DK 11 Pada awal pembahasan untuk penyusunan Pernyataan Standar ini, KSAP
6 mengadaptasi prinsip akuntansi yang diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi
7 Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi Kerja Sama Operasi. Namun
8 demikian dengan mempertimbangkan:

- 9 (a) *roadmap* penyesuaian PSAP dengan IPSAS;
10 (b) keselarasan antara akuntansi kerja sama antara pemerintah dan badan
11 usaha;
12 (c) PSAK 39 telah dicabut sehingga dirasa kurang relevan untuk dijadikan dasar
13 penyusunan standar; dan
14 (d) pemetaan berbagai bentuk perjanjian kerja sama pemerintah dengan entitas
15 lain.

16 maka kerja sama dapat diklasifikasikan berdasarkan ada/tidaknya pengendalian
17 bersama dan bidang area kerja samanya, yaitu apakah bertujuan untuk
18 penyediaan layanan publik.

19 DK 12 Kerja sama dalam bentuk pengaturan bersama mempunyai karakteristik yang
20 berbeda, yaitu memiliki pengendalian bersama. Ruang lingkup Pernyataan
21 Standar ini dibatasi pada perjanjian kerja sama yang mengandung pengendalian
22 bersama para pihak di dalamnya. Adapun prinsip akuntansi untuk kerja sama yang
23 tidak mengandung pengendalian bersama akan diatur dalam Pernyataan Standar
24 Akuntansi Pemerintahan tersendiri antara lain Pernyataan Standar Akuntansi
25 Pemerintahan No. 16 tentang Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi dan
26 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengatur mengenai Sewa.
27 Prinsip akuntansi untuk aset dan kewajiban yang dikontribusikan dalam kerja sama
28 dengan pengendalian bersama serta prinsip akuntansi terhadap hak atas aset neto
29 ventura bersama diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang
30 relevan.

31 DK 13 Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan
32 kejadian keuangan yang timbul dari pengaturan bersama, KSAP menyimpulkan
33 bahwa *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 37 – Joint*
34 *Arrangements*, yang direvisi dan efektif per 01 Januari 2017 sangat memadai
35 untuk diadopsi. Namun demikian, terdapat hal-hal perbedaan yang membutuhkan
36 penyesuaian untuk dapat diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan
37 pemerintah pusat/daerah misalnya pengaturan yang mengikat yang perlu
38 dituangkan secara tertulis, peraturan perundang-undangan yang tidak
39 memungkinkan entitas pelaporan melakukan penyajian kembali laporan keuangan
40 (*restatement financial reports*) untuk menyajikan dampak penerapan pengaturan
41 bersama sejak tahun perolehan awal, dan beberapa penekanan penjelasan frasa
42 dan nomenklatur untuk harmonisasi dalam menyikapi pelaksanaannya ke dalam
43 sistem dan kebijakan akuntansi.

44 DK 14 Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi mitra yang
45 merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah pusat/daerah. Dalam banyak

1 praktik, mitra adalah entitas badan usaha sektor swasta, dalam hal ini juga Badan
2 Usaha Milik Negara/Daerah (BUMN/D) berpartisipasi sebagai mitra kerja sama
3 entitas pemerintah. Namun demikian, Standar Akuntansi Pemerintahan tidak
4 dimaksudkan untuk entitas di luar pemerintah pusat/daerah, termasuk entitas
5 kekayaan pemerintah pusat/daerah yang dipisahkan seperti BUMN/D, karena
6 secara prinsip akuntansinya berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan yang
7 berlaku. Dalam hal ini, entitas pemerintah dan mitra yang terikat dalam perjanjian
8 yang sama menerapkan prinsip akuntansi masing-masing sesuai dengan standar
9 akuntansi yang digunakan.

10 **Pengaturan yang mengikat**

11 DK 15 Pengaturan yang mengikat yang diatur dalam Pernyataan Standar ini berbeda
12 dengan IPSAS 37. Paragraf 8 IPSAS 37 mengatur bahwa pengaturan yang
13 meningkat seringkali namun tidak selalu dituangkan secara tertulis, dalam bentuk
14 kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan.

15 DK 16 Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa yang melibatkan entitas
16 pemerintah sebagai salah satu pihak dalam pengaturan bersama dituangkan
17 secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang
18 didokumentasikan, yang akan memberikan kepastian hukum kepada para pihak
19 yang terlibat dalam pengaturan yang mengikat.

20 **Peralihan**

21 DK 17 Dalam praktiknya sebelum Pernyataan Standar ini efektif berlaku, entitas
22 pemerintah telah mengakui dan mencatat aset yang dikerjasamakan dalam
23 operasi bersama, termasuk reklasifikasi atas aset kemitraan, jika ada,
24 sebagaimana pengaturan dalam PSAP 01 berdasarkan nilai tercatat aset.

25 DK 18 Sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 10 tentang
26 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan
27 Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Dihentikan, entitas pemerintah menerapkan
28 perlakuan akuntansi atas pengaturan bersama sesuai dengan Pernyataan Standar
29 ini secara retrospektif tanpa melakukan penyajian kembali laporan keuangan untuk
30 penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini. Dampak kumulatif yang
31 disebabkan oleh penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini yang berdampak
32 pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Laporan Perubahan
33 Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

34 DK 19 Penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini terhadap pengaturan bersama
35 yang sudah berlangsung sebelum Pernyataan Standar ini diterbitkan memerlukan
36 panduan dalam hal penerapan retrospektif tidak dapat diterapkan mulai dari
37 perolehan awal pertama kali. Dengan mempertimbangkan ketersediaan informasi
38 pengaturan bersama di masa lalu yang mengakibatkan penerapan secara
39 retrospektif penuh tidak memungkinkan untuk dilakukan, maka dipandang perlu
40 Pernyataan Standar ini memperbolehkan penerapan awal pertama kali dilakukan
41 secara retrospektif untuk periode awal yang paling memungkinkan. Apabila entitas
42 pemerintah tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan pertama kali
43 Pernyataan Standar ini untuk seluruh periode sebelumnya, entitas pemerintah
44 dapat menentukan dampak kumulatif mulai periode yang paling memungkinkan
45 pada masing-masing perjanjian dalam menerapkan Pernyataan Standar ini.

1 **Contoh Ilustrasi (*Illustrative Examples*)**

2 (*Contoh ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari Pernyataan Standar*
3 *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 dari
8 pola fakta tertentu perlu dievaluasi ketika menerapkan PSAP Pengaturan
9 Bersama.

10 **Contoh Ilustrasi 1 – Kerja sama operasional untuk pembangunan dan pengelolaan**
11 **aset tanpa membentuk entitas terpisah**

12 CI 02 Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang ingin mengoptimalkan aset dengan
13 membangun ruang kerja bersama (*coworking space*) dan properti multi-guna
14 (*mixed-use property*) di atas tanah miliknya. Nilai tanah adalah Rp1.250. Entitas A
15 bekerja sama dengan entitas B, sebuah perseroan terbatas yang bergerak di
16 bidang pengelolaan *coworking space* dan *event organizer*. Kerja sama tersebut
17 dituangkan dalam suatu perjanjian dengan subjek utama perjanjian adalah
18 penyediaan *coworking space* dan *mixed-use property* untuk disewakan.

19 CI 03 Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal-hal berikut:

- 20 (a) Entitas A dan entitas B bersama-sama menyiapkan dan menetapkan desain
21 bangunan *coworking space* dan *mixed-use property*.
22 (b) Biaya konstruksi ditanggung oleh entitas A sebesar Rp1.000.
23 (c) Pengeluaran modal untuk peralatan dan mesin ditanggung oleh entitas B
24 sebesar Rp500.
25 (d) Biaya operasional ditanggung secara proporsional oleh entitas A dan B
26 melalui model bagi hasil laba operasi.
27 (e) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menyiapkan dan menetapkan
28 prosedur operasi terstandar *coworking space*.
29 (f) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menetapkan jenis pendapatan
30 dan jenis biaya yang akan diterima dan ditanggung bersama.
31 (g) Entitas B melakukan pengelolaan sehari-hari atas *coworking space*.
32 (h) Penentuan calon *tenant* dari *mixed-use property* ditentukan bersama-sama
33 antara entitas A dan entitas B.
34 (i) Persentase bagi hasil laba operasi (*operating profit sharing*) untuk entitas A
35 dan entitas B berturut-turut sebesar 65 persen dan 35 persen.

36 CI 04 Pada tahun pertama pengoperasian diketahui kinerja operasi, yaitu pendapatan
37 operasi sebesar Rp80 dan beban operasi sebesar Rp60.

38 **Analisis**

39 CI 05 Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang mengikat
40 dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan kewajiban yang bersifat
41 memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah pengelolaan dan penyewaan
42 *coworking space* dan *mixed use property*. Aktivitas relevan yang diatur adalah

- 1 penetapan desain bangunan, penetapan prosedur operasi standar, penetapan
2 jenis pendapatan dan biaya, serta penentuan calon tenant.
- 3 CI 06 Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan pengendalian
4 secara kolektif kepada seluruh pihak. Dari perjanjian dapat diobservasi bahwa
5 seluruh keputusan atas aktivitas relevan merupakan keputusan bersama antara
6 para pihak dalam perjanjian.
- 7 CI 07 Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk melakukan
8 aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian, pengaturan bersama tersebut
9 adalah operasi bersama.
- 10 CI 08 Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
11 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang dihasilkan
12 dari pengaturan. Entitas A mengakui:
- 13 (a) aset tanah senilai Rp1.250 dan bangunan hasil pembangunan sendiri senilai
14 Rp1.000 yang dikontribusikan ke dalam pengaturan.
- 15 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
16 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
- 17 (c) pendapatan LO dan pendapatan LRA dari kerja sama sebesar Rp52 (65
18 persen x Rp80) serta beban dan belanja yang timbul dari aktivitas dalam
19 pengaturan sebesar Rp39 (65 persen x Rp60) sesuai dengan proporsi yang
20 ditentukan dalam pengaturan. Laba operasi bersama yang menjadi bagian
21 entitas A adalah sebesar Rp13 (65 persen x (Rp80 – Rp60)).
- 22 CI 09 Entitas B mengakui:
- 23 (a) aset peralatan dan mesin yang dikontribusikan ke dalam pengaturan sebesar
24 Rp500.
- 25 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
26 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
- 27 (c) pendapatan sebesar Rp28 (35 persen x Rp80) dan beban yang timbul dari
28 aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp21 (35 persen x Rp60) sesuai dengan
29 proporsi yang ditentukan dalam pengaturan. Laba operasi bersama yang
30 menjadi bagian entitas A adalah sebesar Rp7 (35 persen x (Rp80 – Rp60)).

31 **Contoh Ilustrasi 2 – Kerja sama operasional pembangunan dan pengelolaan kawasan**
32 **ekonomi khusus dengan membentuk entitas terpisah**

- 33 CI 10 Entitas A adalah entitas pemerintah bekerja sama dengan entitas B, dan entitas
34 C, yang keduanya merupakan perseroan terbatas milik pemerintah, untuk
35 membangun dan mengelola kawasan ekonomi khusus di atas tanah milik entitas
36 A. Untuk melakukan pembangunan dan pengelolaan kawasan ekonomi khusus
37 tersebut, dilakukan dengan membentuk entitas Z, sebuah badan usaha berbentuk
38 perseroan terbatas. Entitas A, B, dan C masing-masing memiliki saham pada
39 entitas Z sebesar 40 persen, 35 persen, dan 25 persen. Entitas B dan C
40 berpartisipasi dalam permodalan dengan menyetorkan dana (*fresh money*)
41 sementara entitas A berpartisipasi dalam permodalan dengan memberikan hak
42 untuk menggunakan tanah tanpa pungutan sewa. Entitas Z membangun dan
43 mengelola kawasan ekonomi khusus dengan menggunakan setoran modal dari
44 pemegang saham.

- 1 CI 11 Anggaran dasar entitas Z menyebutkan bahwa:
- 2 (a) Entitas Z merupakan perseroan terbatas yang tunduk pada peraturan
- 3 perundang-undangan tentang perseroan terbatas.
- 4 (b) Pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan relevan dalam
- 5 rapat umum pemegang saham dinyatakan sah apabila disetujui oleh lebih dari
- 6 80 persen pemegang saham.
- 7 (c) Hak dan tanggung jawab pemegang saham tidak melebihi saham yang
- 8 dimiliki.
- 9 (d) Aktivitas yang memerlukan persetujuan rapat umum pemegang saham.
- 10 (e) Modal disetor entitas Z adalah sebesar Rp1.000.
- 11 (f) Kepemilikan saham entitas A, B, dan C berturut-turut adalah sebesar Rp400,
- 12 Rp350, dan Rp250.
- 13 CI 12 Pada tahun pertama pengoperasian kawasan ekonomi khusus diketahui terdapat
- 14 laba bersih entitas Z sebesar Rp20.

15 Analisis

- 16 CI 13 Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi entitas A, B,
- 17 dan C serta entitas Z yang di dalamnya terdapat hak dan kewajiban yang bersifat
- 18 memaksa. Aktivitas relevan yang secara signifikan mempengaruhi manfaat yang
- 19 dapat dihasilkan oleh entitas Z juga diatur dalam anggaran dasar.
- 20 CI 14 Dari pengaturan terkait pengambilan keputusan relevan dalam rapat umum
- 21 pemegang saham yang termuat pada anggaran dasar, secara implisit dapat
- 22 diketahui bahwa pengendalian atas entitas Z dipegang oleh entitas A, entitas B
- 23 dan entitas C karena jumlah hak kepemilikan ketiganya jika digabungkan dapat
- 24 memenuhi kriteria pengambilan keputusan relevan. Gabungan dua entitas (entitas
- 25 A dan entitas B, atau entitas A dan entitas C, atau entitas B dan entitas C) juga
- 26 tidak dapat mengambil keputusan sendiri akibat ketentuan 80 persen tersebut.
- 27 Dengan demikian, tidak hanya salah satu pihak saja yang memiliki pengendalian
- 28 namun terdapat pengendalian bersama di dalam perjanjian.
- 29 CI 15 Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A, B, dan C
- 30 dengan badan hukum yang terpisah. Entitas A, B, dan C mengakui hak atas aset
- 31 neto entitas Z secara proporsional sebesar persentase kepemilikan saham
- 32 masing-masing dengan menggunakan metode ekuitas. Dengan demikian,
- 33 pengaturan tersebut adalah ventura bersama (*joint venture*). Pada perolehan awal,
- 34 entitas A mengakui investasi pada ventura bersama sebesar Rp400 di neraca.
- 35 Pada akhir tahun pertama pengoperasian kawasan ekonomi khusus, entitas A
- 36 mengakui penambahan investasi pada ventura bersama dan bagian laba ventura
- 37 bersama sebesar Rp8 (40 persen x Rp20).

38 Contoh Ilustrasi 3 – Kerja sama operasional pengolahan limbah biomassa menjadi

39 energi listrik

- 40 CI 16 Entitas A adalah entitas Pemerintah yang memiliki tugas pengelolaan sampah.
- 41 Entitas A berkeinginan untuk memperoleh nilai tambah dari sampah yang dikelola.
- 42 Untuk mewujudkan keinginan tersebut, entitas A bekerja sama dengan entitas B,
- 43 sebuah badan usaha swasta yang bergerak pada bidang pengolahan biomassa

- 1 menjadi energi listrik. Kerja sama antara entitas A dan entitas B dituangkan dalam
2 perjanjian kerja sama dengan aktivitas utama untuk memproduksi energi listrik dari
3 input berupa biomassa.
- 4 CI 17 Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal sebagai berikut:
- 5 (a) Entitas A beroperasi untuk mengumpulkan sampah dan memilah sampah
6 yang dikumpulkan yang memenuhi kriteria biomassa.
- 7 (b) Entitas A menyuplai biomassa ke dalam pembangkit biomassa milik entitas B
8 dengan menggunakan sampah yang diangkat dan dipilah menggunakan
9 peralatan dan mesin senilai Rp400.
- 10 (c) Entitas B mengoperasikan pembangkit hingga menghasilkan energi listrik.
- 11 (d) Energi listrik yang dihasilkan dijual ke perusahaan listrik milik negara dan
12 beberapa pabrik.
- 13 (e) Hasil penjualan dibagi antara entitas A dan entitas B dengan mekanisme bagi
14 hasil penjualan (*revenue sharing*) dengan persentase berturut-turut sebesar
15 20 persen dan 80 persen.
- 16 CI 18 Pada tahun pertama kerja sama diketahui bahwa entitas A mengeluarkan biaya
17 untuk menyuplai biomassa sebesar Rp600 yang terdiri dari biaya pemilahan
18 biomassa dari sampah yang diangkat dan biaya pengangkutan. Entitas B
19 mengeluarkan biaya untuk mengolah biomassa menjadi energi listrik sebesar
20 Rp400. Penjualan atas energi listrik menghasilkan pendapatan sebesar Rp2.500
21 dengan Rp500 yang belum diterima kasnya merupakan piutang.

22 Analisis

- 23 CI 19 Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang mengikat
24 dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan kewajiban yang bersifat
25 memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah pengolahan biomassa menjadi energi
26 listrik.
- 27 CI 20 Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan pengendalian
28 secara kolektif kepada seluruh pihak. Entitas A dan entitas B memiliki
29 pengendalian atas aktivitas relevan karena entitas A mengendalikan suplai
30 biomassa sebagai input produksi sedangkan entitas B mengendalikan proses
31 pengolahan biomassa menjadi energi listrik. Dapat diobservasi bahwa seluruh
32 keputusan atas aktivitas relevan merupakan keputusan bersama antara para pihak
33 dalam perjanjian.
- 34 CI 21 Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk melakukan
35 aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian pengaturan bersama tersebut
36 adalah operasi bersama.
- 37 CI 22 Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
38 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang dihasilkan
39 dari pengaturan. Entitas A mencatat:
- 40 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama, yaitu alat
41 pengangkut sampah dan alat pemilah sampah senilai Rp400.
- 42 (b) piutang usaha sebesar Rp100 (20 persen x Rp500) yang dihasilkan dari
43 pengaturan sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

- 1 (c) pendapatan LO sebesar Rp500 (20 persen x Rp2.500), pendapatan LRA
2 sebesar Rp400 (20 persen x (Rp2.500 – Rp500)), serta beban dan belanja
3 yang timbul dari aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp200 (20 persen x
4 (Rp600 + Rp400)).

5 **Contoh Ilustrasi 4 – Pembentukan ventura bersama (*joint venture*) untuk mengelola**
6 **aset berupa padang golf**

7 CI 23 Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang diberikan penugasan untuk
8 mengelola aset eks restrukturisasi perbankan nasional berupa padang golf. Untuk
9 mengoperasikan aset tersebut, entitas A bekerja sama dengan entitas B yang
10 merupakan badan usaha yang bergerak di sektor properti dan telah memiliki
11 pengalaman mengoperasikan padang golf. Pengoperasian dilakukan dengan
12 membentuk entitas terpisah berupa perseroan terbatas, yaitu entitas Z.
13 Persentase kepemilikan entitas A dan entitas B pada entitas Z masing-masing 55
14 persen dan 45 persen.

15 CI 24 Anggaran dasar entitas Z mengatur hal-hal sebagai berikut:

- 16 (a) Entitas Z merupakan entitas *at-cost*.
17 (b) Entitas Z mengoperasikan aset dan mengelola kewajiban yang
18 dikontribusikan ke dalam pengaturan.
19 (c) Entitas Z mengelola dan mendistribusikan pendapatan dan beban yang timbul
20 dari pengaturan kepada entitas A dan entitas B sesuai proporsi.
21 (d) Entitas Z menerima uang muka untuk melakukan pengoperasian yang
22 penggunaannya dipertanggungjawabkan setiap bulannya.
23 (e) Entitas A mengkontribusikan aset padang golf berupa tanah dan bangunan
24 eksisting ke dalam pengaturan senilai Rp1.000.
25 (f) Entitas B mengkontribusikan aset berupa peralatan dan mesin yang akan
26 digunakan dalam pengaturan senilai Rp300.
27 (g) Entitas A menanggung biaya pengoperasian yang terkait dengan
28 pengembangan atas tanah termasuk konstruksi bangunan.
29 (h) Entitas B menanggung biaya pengoperasian terkait perolehan peralatan dan
30 mesin.
31 (i) Entitas A dan B secara bersama-sama menetapkan prosedur operasi standar
32 dan tarif yang akan dikenakan kepada pengguna untuk setiap jenis
33 produk/jasa yang dikelola entitas Z.

34

35 CI 25 Pada tahun pertama pengoperasian diketahui bahwa:

- 36 (a) Entitas Z memperoleh uang muka kerja sebesar Rp800 masing-masing
37 Rp500 dari entitas A dan Rp300 dari entitas B.
38 (b) Entitas Z mempertanggungjawabkan pengeluaran untuk konstruksi bangunan
39 sebesar Rp300, pengeluaran untuk pembelian peralatan sebesar Rp150, dan
40 biaya operasional sebesar Rp60 yang seluruhnya merupakan belanja.
41 (c) Walaupun baru beroperasi setengah tahun, tercatat adanya pendapatan
42 sebesar Rp95 dan seluruhnya merupakan pendapatan kas.
43 (d) Kelebihan uang muka didistribusikan kembali kepada entitas A dan entitas B.

1 Analisis

- 2 CI 26 Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi entitas A
3 dan entitas B serta organ entitas Z yang di dalamnya terdapat hak dan kewajiban
4 yang bersifat memaksa. Aktivitas relevan yang secara signifikan mempengaruhi
5 manfaat yang dapat dihasilkan oleh entitas Z juga diatur dalam anggaran dasar.
- 6 CI 27 Dari pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan dalam rapat
7 umum pemegang saham yang termuat pada anggaran dasar, secara implisit dapat
8 diketahui bahwa entitas A memiliki pengendalian bersama dengan entitas B atas
9 entitas Z.
- 10 CI 28 Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A dan B dengan
11 badan hukum yang terpisah. Namun demikian, setelah menguji klausul pada
12 anggaran dasar yang merupakan pengaturan mengikat, dapat diobservasi bahwa
13 entitas A dan entitas B memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban.
14 Jadi walaupun pengaturan bersama dilakukan melalui entitas kendaraan terpisah,
15 pengaturan bersama ini adalah operasi bersama.
- 16 CI 29 Entitas A menyajikan aset yang dikontribusikan pada kerja sama, yaitu aset berupa
17 tanah dan bangunan eksisting senilai Rp1.000 dan perolehan aset bangunan baru
18 dari pengembangan senilai Rp300. Entitas A juga mengakui beban penyusutan
19 dan akumulasi penyusutan.
- 20 CI 30 Entitas A mengakui pendapatan LO dan pendapatan LRA sebesar Rp52,25 (55
21 persen x Rp95) serta beban dan belanja sebesar Rp33 (55 persen x Rp60).
- 22 CI 31 Entitas A mengakui adanya pengeluaran kas untuk uang muka sebesar Rp500
23 dan penerimaan kas pengembalian uang muka sebesar Rp167 (Rp500 – Rp300 –
24 Rp33) setelah uang muka tersebut dipertanggungjawabkan untuk pengeluaran
25 pengembangan bangunan dan bagian entitas A atas beban operasional.

26 Contoh Ilustrasi 5 – Kerja sama antar daerah untuk pengembangan dan perdagangan 27 komoditi unggulan

- 28 CI 32 Entitas A, B, C, dan D merupakan entitas pemerintah kabupaten yang saling
29 bertetangga. Untuk memajukan perekonomian daerah, entitas A, B, C, dan D
30 membentuk *regional management* yang aktivitasnya adalah melakukan
31 pemasaran produk unggulan daerah berupa produk gula kepada pembeli ataupun
32 offtaker.
- 33 CI 33 Struktur regional management ini terdiri dari komponen forum pimpinan entitas,
34 dewan eksekutif yang berisikan pimpinan satuan kerja perangkat daerah, dan
35 regional manager beserta organ pembantunya yang diisi tenaga profesional.
- 36 CI 34 Dalam perjanjian diatur bahwa tiap-tiap entitas mengkontribusikan pasokan bahan
37 baku dari daerahnya masing-masing untuk diolah pada pabrik gula milik entitas
38 lain di luar pengaturan. Pemasaran akan menggunakan merk bersama dengan
39 harga yang ditentukan bersama-sama antara entitas A, B, C, dan D. Hasil
40 penjualan akan dibagi secara proporsional setelah dikurangi dengan biaya-biaya.
41

1 **Analisis**

- 2 CI 35 Perjanjian antara entitas A, B, C, dan D merupakan pengaturan yang mengikat
3 dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan kewajiban yang bersifat
4 memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah pemasaran produk unggulan daerah
5 berupa produk gula kepada pembeli ataupun offtaker.
- 6 CI 36 Entitas A, B, C, dan D melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan
7 pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak. Entitas A, B, C, dan D memiliki
8 pengendalian atas aktivitas relevan karena seluruh entitas mengendalikan input
9 produksi. Dapat diobservasi bahwa seluruh keputusan atas aktivitas relevan
10 seperti penentuan harga dan proporsi biaya merupakan keputusan bersama
11 antara para pihak dalam perjanjian.
- 12 CI 37 Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk melakukan
13 aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian, pengaturan bersama tersebut
14 adalah operasi bersama.
- 15 CI 38 Entitas A, B, C, dan D mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban masing-
16 masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang dihasilkan dari
17 pengaturan:
- 18 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama.
19 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
20 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
21 (c) pendapatan dan beban yang timbul dari aktivitas dalam pengaturan sesuai
22 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

