STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

KOMITE STANDAR
AKUNTANSI PEMERINTAHAN
2020

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
Republik Indonesia

SAP®

Daftar Isi

Hal

Kerangka Konseptual 1
Pernyataan No 01 Penyajian Laporan Keuangan 25
Pernyataan No 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas 59
Pernyataan No 03 Laporan Arus Kas 83
Pernyataan No 04 Catatan Atas Laporan Keuangan..... 105
Pernyataan No 05 Akuntansi Persediaan 123
Pernyataan No 06 Akuntansi Investasi 131
Pernyataan No 07 Akuntansi Aset Tetap 145
Pernyataan No 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan 161
Pernyataan No 09 Akuntansi Kewajiban 173
Pernyataan No 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan 193
Pernyataan No 11 Laporan Keuangan Konsolidasian 205
Pernyataan No 12 Laporan Operasional 213
Pernyataan No 13 Akuntansi Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum . 233
Pernyataan No 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud 261
Pernyataan No 15 Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan 277

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Daftar Isi

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

Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan ---------- 41-55
Basis Akuntansi ---------- 42-45
Nilai Historis *(Historical Cost)* ---------- 46-47
Realisasi *(Realization)* ---------- 48-49
Substansi Mengungguli Bentuk Formal *(Substance Over Form)* --------- 50
Periodisitas *(Periodicity)* ---------- 51
Konsistensi *(Consistency)* ---------- 52
Pengungkapan Lengkap *(Full Disclosure)* ---------- 53
Penyajian Wajar *(Fair Presentation)* ---------- 54-55

Kendala Informasi Yang Relevan dan Andal ---------- 56-59
Materialitas ---------- 57
Pertimbangan Biaya dan Manfaat ---------- 58
Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif ---------- 59

Unsur Laporan Keuangan ---------- 60-83
Laporan Realisasi Anggaran ---------- 61-62
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih ---------- 63
Neraca ---------- 64-77
Aset ---------- 66-72
Kewajiban ---------- 73-76
Ekuitas ---------- 77
Laporan Operasional ---------- 78-79
Laporan Arus Kas ---------- 80-81
Laporan Perubahan Ekuitas ---------- 82
Catatan atas Laporan Keuangan ---------- 83

Pengakuan Unsur Laporan Keuangan ---------- 84-97
Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi ---------- 87
Keandalan Pengukuran ---------- 88-89
Pengakuan Aset ---------- 90-92
Pengakuan Kewajiban ---------- 93-94
Pengakuan Pendapatan ---------- 95
Pengakuan Beban Dan Belanja ---------- 96-97

Pengukuran Unsur Laporan Keuangan ---------- 98-99

PENDAHULUAN

Tujuan

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

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

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

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

Ruang Lingkup

4. Kerangka konseptual ini membahas:

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

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

LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN

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

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

(a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:
   (1) bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;
   (2) sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
   (3) pengaruh proses politik;
   (4) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.

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

BENTUK UMUM PEMERINTAHAN DAN PEMISAHAN KEKUASAAN

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

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

Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah

10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah

yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan.

Pengaruh Proses Politik

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

Hubungan Antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah

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

(a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.

(b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.

(c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah, seperti layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah menjadi lebih mudah.

(d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah adalah relatif sulit.

Anggaran Sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian

13. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan

belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari satu tahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:

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

Investasi Dalam Aset yang tidak Langsung Menghasilkan Pendapatan

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

Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana Untuk Tujuan Pengendalian

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

PENYUSUTAN ASET TETAP

16. Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring

dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA

Pengguna Laporan Keuangan

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

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

Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan

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

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

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

Entitas Akuntansi dan Pelaporan

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

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

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

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

PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

Peranan Pelaporan Keuangan

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

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

(a) Akuntabilitas
Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
(b) Manajemen
Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

(c) Transparansi
Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

(d) Keseimbangan antar Generasi (*intergenerational equity*)
Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

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

Tujuan Pelaporan Keuangan

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

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

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

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

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

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

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

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

KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

28. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

(a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
(b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
(c) Neraca;
(d) Laporan Operasional (LO);
(e) Laporan Arus Kas (LAK);
(f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
(g) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

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

DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

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

(a) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;
(b) Undang-Undang di bidang keuangan negara;
(c) Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
(d) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah daerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah;
(e) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah;
(f) Peraturan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah; dan
(g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

ASUMSI DASAR

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

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

Kemandirian Entitas

32. Asumsi kemandirian entitas, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan

tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana atau tidak terlaksananya program yang telah ditetapkan.

Kesinambungan Entitas

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

Keterukuran Dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*)

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

KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

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

(a) Relevan;
(b) Andal;
(c) Dapat dibandingkan; dan
(d) Dapat dipahami.

Relevan

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

37. Informasi yang relevan:

(a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
(b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
(c) Tepat waktu
Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

(d) Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

Andal

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

(a) Penyajian Jujur

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

(b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

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

(c) Netralitas

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

Dapat Dibandingkan

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

Dapat Dipahami

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

PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

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

(a) Basis akuntansi;
(b) Prinsip nilai historis;
(c) Prinsip realisasi;
(d) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
(e) Prinsip periodisitas;
(f) Prinsip konsistensi;
(g) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
(h) Prinsip penyajian wajar.

Basis Akuntansi

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

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

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

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

Nilai Historis (*Historical Cost*)

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

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

Realisasi (*Realization*)

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

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

Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

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

Periodisitas (*Periodicity*)

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

Konsistensi (*Consistency*)

52. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi

yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

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

Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

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

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

KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL

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

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

Materialitas

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

Pertimbangan Biaya Dan Manfaat

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

Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

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

UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

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

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

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

(b) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun

anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

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

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

LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

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

NERACA

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

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

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

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

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

Aset

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

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

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

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

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

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

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

Kewajiban

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

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

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

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

Ekuitas

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

LAPORAN OPERASIONAL

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

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

(a) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.

(b) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

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

(d) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

LAPORAN ARUS KAS

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

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

(a) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.

(b) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

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

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

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

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

PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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

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

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

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

Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

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

Keandalan Pengukuran

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

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

Pengakuan Aset

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

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

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

Pengakuan Kewajiban

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

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

Pengakuan Pendapatan

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

Pengakuan Beban dan Belanja

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

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

PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 01

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Daftar Isi

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

Lampiran :

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 01
PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

Ruang Lingkup

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

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

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

BASIS AKUNTANSI

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

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

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

DEFINISI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

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

a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

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

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

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

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

a) aset;
b) kewajiban;
c) ekuitas;
d) pendapatan-LRA;
e) belanja;
f) transfer;
g) pembiayaan;
h) saldo anggaran lebih
i) pendapatan-LO;
j) beban; dan
k) arus kas.

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

TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN

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

KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

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

a) Laporan Realisasi Anggaran;
b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
c) Neraca;
d) Laporan Operasional;
e) Laporan Arus Kas;
f) Laporan Perubahan Ekuitas;
g) Catatan atas Laporan Keuangan.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

24. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap anggaran.

STRUKTUR DAN ISI

Pendahuluan

25. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan

pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan merekomendasikan format ilustrasi standar ini yang dapat diikuti oleh suatu entitas pelaporan sesuai dengan situasi masing-masing.

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

Identifikasi Laporan Keuangan

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

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

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

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

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

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

Periode Pelaporan

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

a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,

b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

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

Tepat Waktu

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

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

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

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

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

a) Pendapatan-LRA;

b) belanja;

c) transfer;

d) surplus/defisit-LRA;

e) pembiayaan;

f) sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

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

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

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

LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

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

a) Saldo Anggaran Lebih awal;
b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
d) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan
e) Lain-lain;
f) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

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

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

NERACA

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

Klasifikasi

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

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

47. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan

informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.

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

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

a) ***kas dan setara kas;***
b) ***investasi jangka pendek;***
c) ***piutang pajak dan bukan pajak;***
d) ***persediaan;***
e) ***investasi jangka panjang;***
f) ***aset tetap;***
g) ***kewajiban jangka pendek;***
h) ***kewajiban jangka panjang;***
i) ***ekuitas.***

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

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

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

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

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

Aset Lancar

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

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

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

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

Aset Nonlancar

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

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

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

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

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

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

a) Investasi dalam Surat Utang Negara;

b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada fihak ketiga; dan

c) Investasi nonpermanen lainnya

62. ***Investasi permanen terdiri dari:***

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

b) Investasi permanen lainnya.

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

64. ***Aset tetap terdiri dari:***

a) Tanah;
b) Peralatan dan mesin;
c) Gedung dan bangunan;
d) Jalan, irigasi, dan jaringan;
e) Aset tetap lainnya; dan
f) Konstruksi dalam pengerjaan.

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

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

Pengakuan Aset

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

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

Pengukuran Aset

69. ***Pengukuran aset adalah sebagai berikut:***

a) Kas dicatat sebesar nilai nominal;
b) Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;
c) Piutang dicatat sebesar nilai nominal;
d) Persediaan dicatat sebesar:
(1) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
(2) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
(3) Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/ rampasan.

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

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

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

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

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

Kewajiban Jangka Pendek

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

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

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

Kewajiban Jangka Panjang

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

a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;

b) entitas bermaksud mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan

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

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

79. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali *(refinancing)* atau digulirkan *(roll over)* berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai

kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

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

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

Pengakuan Kewajiban

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

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

Pengukuran Kewajiban

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

Ekuitas

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

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

Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau Dalam Catatan atas Laporan Keuangan

86. ***Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas***

yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.

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

88. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

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

LAPORAN ARUS KAS

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

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

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

LAPORAN OPERASIONAL

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

a) Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
b) Beban dari kegiatan operasional ;
c) Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;
d) Pos luar biasa, bila ada;
e) Surplus/defisit-LO.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

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

a) Ekuitas awal

b) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;

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

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

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

d) Ekuitas akhir.

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

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

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Struktur

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

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

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

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

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

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

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

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

105. ***Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran***

Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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

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

Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi

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

(a) dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;

(b) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan

(c) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

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

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

(a) Pengakuan pendapatan-LRA dan pendapatan-LO;
(b) Pengakuan belanja;
(c) Pengakuan beban;
(d) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;

(e) Investasi;
(f) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
(g) Kontrak-kontrak konstruksi;
(h) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
(i) Kemitraan dengan fihak ketiga;
(j) Biaya penelitian dan pengembangan;
(k) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
(l) Dana cadangan;
(m) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

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

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

Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

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

a. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta jurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi;
b. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;
c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

TANGGAL EFEKTIF

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

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

PEMERINTAH PUSAT
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

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

1

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

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

(Dalam Rupiah)

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

48			
49	ASET LAINNYA		
50	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
51	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
52	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
53	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
54	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
55	**Jumlah Aset Lainnya (50 s/d 54)**	xxx	xxx
56			
57	**JUMLAH ASET (20+33+43+47+55)**	xxx	xxx
58			
59	**KEWAJIBAN**		
60			
61	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
62	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	Utang Bunga	xxx	xxx
64	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
65	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
66	Utang Belanja	xxx	xxx
67	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
68	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (62 s/d 67)	xxx	xxx
69			
70	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
71	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
72	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
73	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
74	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
75	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (71 s/d 74)	xxx	xxx
76	**JUMLAH KEWAJIBAN (68+75)**	xxx	xxx
77			
78	**EKUITAS**		
79	EKUITAS	xxx	xxx
80	**JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (76+79)**	xxx	xxx

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

(dalam Rupiah)

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

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

(dalam Rupiah)

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

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

(dalam Rupiah)

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

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

(dalam Rupiah)

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 02

LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS

Daftar Isi

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

Lampiran :

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO.02
LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS

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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

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

Ruang Lingkup

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

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

MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN

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

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

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

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

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

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

DEFINISI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran ***(SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan***

dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan.

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

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

STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN

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

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

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

PERIODE PELAPORAN

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

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

TEPAT WAKTU

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

ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN

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

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

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

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

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

INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

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

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

AKUNTANSI ANGGARAN

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

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

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

AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA

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

22. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

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

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

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

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

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

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

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

sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

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

AKUNTANSI BELANJA

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Belanja Operasi:	
- Belanja Pegawai	xxx
- Belanja Barang	xxx
- Bunga	xxx

- Subsidi	xxx
- Hibah	xxx
- Bantuan Sosial	xxx
Belanja Modal	
- Belanja Aset Tetap	xxx
- Belanja Aset Lainnya	xxx
Belanja Lain-lain/Tak Terduga	xxx
Transfer	xxx

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

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

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

43. Contoh klasifikasi belanja menurut fungsi adalah sebagai berikut:

Belanja :	
- Pelayanan Umum	xxx
- Pertahanan	xxx
- Ketertiban dan Keamanan	xxx
- Ekonomi	xxx
- Perlindungan Lingkungan Hidup	xxx
- Perumahan dan Permukiman	xxx
- Kesehatan	xxx
- Pariwisata dan Budaya	xxx
- Agama	xxx
- Pendidikan	xxx
- Perlindungan sosial	xxx

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

45. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya,

koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.

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

AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT-LRA

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

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

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

AKUNTANSI PEMBIAYAAN

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

AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN

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

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

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

54. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.

AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN

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

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

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

AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO

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

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

AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA/SIKPA)

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

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

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

TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

63. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.

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

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

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

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

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

TANGGAL EFEKTIF

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

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

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

(dalam Rupiah)

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

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

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

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

(dalam Rupiah)

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

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

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

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

(Dalam Rupiah)

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

41	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
42	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
43	**Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)**	xxxx	xxxx	xx	xxxx
44					
45	**BELANJA MODAL**				
46	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
47	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
48	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
51	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
52	**Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)**	xxxx	xxxx	xx	xxxx
53					
54	**BELANJA TAK TERDUGA:**				
55	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
56	**Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)**	xxx	xxxx	xx	xxxx
57	**JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)**	xxxx	xxxx	xx	xxxx
58					
59	TRANSFER				
60	**TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA**				
61	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
62	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xx	xxx
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
64	**JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63)**	xxx	xxxx	xx	xxxx
65	**JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (57 + 64)**				
66					
67	**SURPLUS/DEFISIT (33 - 65)**	xxx	xxx	xxx	xxx
68					
69	**PEMBIAYAAN**				
70					
71	**PENERIMAAN PEMBIAYAAN**				
72	Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
74	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
76	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
80	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
81	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
83	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	**Jumlah Penerimaan (72 s/d 83)**	xxxx	xxxx	xx	xxxx
85					

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 03

LAPORAN ARUS KAS

Daftar Isi

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

Lampiran :

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 03

LAPORAN ARUS KAS

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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

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

Ruang Lingkup

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

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

MANFAAT INFORMASI ARUS KAS

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

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

7. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam

mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

DEFINISI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Kurs *adalah rasio pertukaran dua mata uang.*
Mata uang asing *adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.*

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

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

Metode ekuitas *adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (***investee***) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.*

Metode Langsung *adalah metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.*

Metode Tidak Langsung *adalah metode penyajian laporan arus kas dimana surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan* **(deferral)** *atau pengakuan* **(accrual)** *penerimaan kas*

atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

<u>Pendapatan-LO</u> adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.

<u>Pendapatan Transfer</u> adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

<u>Penerimaan kas</u> adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.

<u>Pengeluaran kas</u> adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

<u>Periode akuntansi</u> adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.

<u>Perusahaan negara/daerah</u> adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.

<u>Setara kas</u> adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

<u>Tanggal pelaporan</u> adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

<u>Pos Luar Biasa</u> adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

KAS DAN SETARA KAS

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

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

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

ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS

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

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

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

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

PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS

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

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

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

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

19. ***Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka***

laporan arus kas dapat disajikan dengan mengacu pada akun-akun pelaksanaan anggaran tersebut.

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

AKTIVITAS OPERASI

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

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

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

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

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

(a) Pembayaran Pegawai;
(b) Pembayaran Barang;
(c) Pembayaran Bunga;
(d) Pembayaran Subsidi;
(e) Pembayaran Hibah;
(f) Pembayaran Bantuan Sosial;
(g) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan
(h) Pembayaran Transfer.

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

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

AKTIVITAS INVESTASI

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

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

29. Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

(a) Penjualan Aset Tetap;
(b) Penjualan Aset Lainnya;
(c) Pencairan Dana Cadangan;
(d) Penerimaan dari Divestasi;
(e) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

30. Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

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

AKTIVITAS PENDANAAN

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

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

33. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

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

34. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

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

AKTIVITAS TRANSITORIS

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

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

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

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

PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI, PENDANAAN, DAN TRANSITORIS

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

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

(a) ***Metode Langsung***
Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto.

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

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

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

(b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan

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

PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH

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

(a) ***Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat (*beneficiaries*) arus kas tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain daripada aktivitas pemerintah. Salah satu contohnya adalah hasil kerjasama operasional.***

(b) ***Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya singkat.***

ARUS KAS MATA UANG ASING

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

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

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

BUNGA DAN BAGIAN LABA

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

TRANSAKSI BUKAN KAS

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

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

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

KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS

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

PENGUNGKAPAN LAINNYA

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

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

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

TANGGAL EFEKTIF

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

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

(Ilustrasi 3.A)

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN ARUS KAS
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

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

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

(Ilustrasi 3.B)

PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN ARUS KAS
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

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

47	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
48	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
49	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
50	Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
51	Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
52	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
53	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	xxx	xxx
54	**Jumlah Arus Keluar Kas (45 s/d 53)**	**xxx**	**xxx**
55	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (43 - 54)**	**xxx**	**xxx**
56	**Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan**		
57	**Arus Masuk Kas**		
58	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
59	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
60	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
61	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
62	Pinjaman Dalam Negeri – Obligasi	xxx	xxx
63	Pinjaman Dalam Negeri – Lainnya	xxx	xxx
64	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
65	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lain	xxx	xxx
67	**Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 66))**	**xxx**	**xxx**
68	**Arus Keluar Kas**		
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Daerah Lain	xxx	xxx
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	Xxx
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx
75	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
76	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
77	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
78	**Jumlah Arus Keluar Kas (69 s/d 77)**	**xxx**	**xxx**
79	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (67 - 78)**	**xxx**	**xxx**
80	**Arus Kas dari Aktivitas Transitoris**		
81	**Arus Masuk Kas**		
82	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
83	**Jumlah Arus Masuk Kas (82)**	**xxx**	**xxx**
84	**Arus Keluar Kas**		
85	Pengeluaran Perhitungan Fihak 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**

(Ilustrasi 3.C)

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN ARUS KAS
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

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

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

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 04

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Daftar Isi

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO.4
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

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

Ruang Lingkup

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

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

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

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

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

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

DEFINISI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

KETENTUAN UMUM

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

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

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

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

STRUKTUR DAN ISI

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

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

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

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

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

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

PENYAJIAN INFORMASI UMUM TENTANG ENTITAS PELAPORAN DAN ENTITAS AKUNTANSI

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

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

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

PENYAJIAN INFORMASI TENTANG KEBIJAKAN FISKAL/ KEUANGAN DAN EKONOMI MAKRO

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

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

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

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

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

PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN TARGET KEUANGAN SELAMA TAHUN PELAPORAN BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET

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

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

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

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

28. Ikhtisar ini disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
(a) nilai target total;
(b) nilai realisasi total;
(c) prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
(d) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

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

DASAR PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN PENGUNGKAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI KEUANGAN

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

ASUMSI DASAR AKUNTANSI

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

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

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

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

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

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

PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN

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

(a) Masyarakat;

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

(c) Pihak yang memberi atau yang berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan

(d) Pemerintah.

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

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI

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

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

(a) Pertimbangan sehat

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

(c) Substansi Mengungguli Bentuk
Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum transaksi atau kejadian.

(d) Materialitas
Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

41. ***Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasikan dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan***

Perubahan Ekuitas. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.

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

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

(b) ***Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;***

(c) ***Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;***

(d) ***sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini diterapkan oleh suatu entitas pelaporan pada masa transisi. Sebaliknya penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.***

(e) ***setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.***

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

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

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

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

(a) Pengakuan pendapatan-LRA;

(b) Pengakuan pendapatan-LO;

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

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

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

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

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

PENYAJIAN RINCIAN DAN PENJELASAN MASING-MASING POS YANG DISAJIKAN PADA LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN

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

52. Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
(a) Anggaran;
(b) Realisasi;
(c) Prosentase pencapaian;
(d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;

(e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
(f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
(g) Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
(h) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
(i) Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
(j) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

53. Penjelasan atas Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode dengan struktur sebagai berikut:
(a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
(b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
(c) Rincian yang diperlukan; dan
(d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

54. Penjelasan atas Laporan Operasional disajikan untuk pos pendapatan-LO dan beban dengan struktur sebagai berikut:
(a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
(b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
(c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
(d) Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi; dan
(e) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

55. Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset, kewajiban, dan ekuitas dengan struktur sebagai berikut:
(a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
(b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
(c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas; dan
(d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

56. Penjelasan atas Laporan Arus Kas disajikan untuk pos arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi aset non keuangan, aktivitas pembiayaan, dan aktivitas nonanggaran dengan struktur sebagai berikut:
(a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
(b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
(c) Rincian lebih lanjut atas atas masing-masing akun dalam masing-masing aktivitas; dan
(d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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

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

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

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

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

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

PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA

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

62. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:
(a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan;
(b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;

(c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;
(d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
(e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah.

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

SUSUNAN

64. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan biasanya disajikan dengan susunan sebagai berikut:
(a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
(b) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
(c) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
(d) Kebijakan akuntansi yang penting:
    i. Entitas pelaporan;
    ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
    iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
    iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
    v. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
(e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
    i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
    ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
(f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

TANGGAL EFEKTIF

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

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

1

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 05

AKUNTANSI PERSEDIAAN

Daftar Isi

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 05

AKUNTANSI PERSEDIAAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

Ruang Lingkup

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

3. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

(a) Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu akun konstruksi dalam pengerjaan; dan

(b) Instrumen keuangan.

DEFINISI

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

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

<u>Nilai wajar</u> adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

<u>Persediaan</u> adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

<u>Perusahaan negara/daerah</u> ***adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.***

UMUM

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

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

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

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

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

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

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

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

9. Persediaan dapat terdiri dari:

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

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

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

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

PENGAKUAN

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

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

PENGUKURAN

15. ***Persediaan disajikan sebesar:***

a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;

b) Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;

c) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/ rampasan.

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

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

a) Metode sistematis seperti FIFO atau rata-rata tertimbang

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

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

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

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

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

BEBAN PERSEDIAAN

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

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

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

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

PENGUNGKAPAN

26. ***Laporan keuangan mengungkapkan:***

a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;

b) Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan

c) Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

TANGGAL EFEKTIF

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

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 06
AKUNTANSI INVESTASI (REVISI 2016)

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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

Ruang Lingkup

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

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

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

5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

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

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

DEFINISI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

BENTUK INVESTASI

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

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

KLASIFIKASI INVESTASI

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

10. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:

(a) Dapat segera diperjualbelikan secara bebas/dicairkan;

(b) Ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya pemerintah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas dan membeli investasi tersebut apabila berlebih kas, untuk meningkatkan produktivitas aset; dan

(c) Berisiko rendah.

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

(a) Investasi yang dibeli pemerintah dalam rangka mengendalikan suatu badan usaha, misalnya pembelian surat berharga saham untuk menambah kepemilikan modal saham pada suatu badan usaha;

(b) Investasi yang dibeli pemerintah untuk tujuan menjaga hubungan kelembagaan yang baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat berharga yang dikeluarkan oleh suatu lembaga baik dalam negeri maupun luar negeri untuk menunjukkan partisipasi pemerintah; atau

(c) Investasi yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi kebutuhan kas jangka pendek.

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

(a) Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dan/atau dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);

(b) Surat Utang Negara (SUN) jangka pendek dan Sertifikat Bank Indonesia (SBI).

(c) Saham diperoleh dengan tujuan dijual kembali dalam tempo 12 bulan atau kurang setelah tanggal neraca;

(d) Reksa dana.

13. ***Investasi jangka panjang dibagi menurut maksud berinvestasi, yaitu permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen adalah investasi jangka***

panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, sedangkan Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

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

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

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

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

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

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

PENGAKUAN INVESTASI

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

(a) Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah;

(b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara andal (*reliable*).

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

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

PENGUKURAN INVESTASI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

37. Diskonto atau premium merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat (*carrying value*) investasi tersebut. Amortisasi diskonto atau premium

akan mengurangi diskonto atau premium. Amortisasi diskonto atau premium akan diakui sebagai pengurang atau penambah pendapatan bunga dalam laporan operasional. Pendapatan bunga LRA tidak dipengaruhi oleh amortisasi diskonto atau premium.

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

METODE AKUNTANSI INVESTASI

39. ***Akuntansi investasi permanen pemerintah dilakukan dengan dua metode yaitu:***

(a) Metode biaya

Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

(b) Metode ekuitas

Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian laba pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi pemerintah.

Dividen tunai pada saat diumumkan dalam RUPS diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah. Dividen tunai yang telah diterima oleh pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran.

Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan ekuitas badan usaha penerima investasi (investee), misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas pemerintah.

40. ***Penggunaan metode pada paragraf 39 didasarkan pada kriteria berikut:***

(a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;

(b) Kepemilikan 20% sampai dengan 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;

(c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;

41. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya persentase kepemilikan saham bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode akuntansi investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of*

influence) atau pengendalian terhadap badan usaha penerima investasi (*investee*). Ciri-ciri adanya pengaruh signifikan atau pengendalian pada badan usaha penerima investasi (*investee*), antara lain:

(a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
(b) Kemampuan untuk menunjuk atau mengganti direksi;
(c) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat umum pemegang saham (RUPS).

PENGAKUAN HASIL INVESTASI

42. ***Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak pemerintah diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.***

43. ***Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau investasi jangka panjang non permanen berupa pendapatan dividen tunai (cash dividend) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS. Pendapatan dividen tunai (cash dividend) tersebut diakui sebagai pengurang piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (cash dividend) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.***

44. ***Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.***

45. ***Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah nilai investasi pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga tidak diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.***

46. ***Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.***

47. Pada metode ekuitas, nilai investasi dapat berkurang sehingga menjadi nihil atau negatif karena kerugian yang diperoleh. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca sebesar nihil, namun nilai negatif tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

48. ***Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negatif disajikan nihil.***

49. Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih dahulu digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari pengakuan bagian laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

50. ***Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif dan pemerintah memiliki tanggung jawab hukum untuk menanggung kerugian atas badan usaha penerima investasi (investee) tersebut, maka bagian akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban.***

51. Pengakuan bagian laba pada saat bagian akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban akan mengurangi nilai kewajiban tersebut. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

PELEPASAN INVESTASI

52. ***Pelepasan aset investasi pemerintah dapat berbentuk penjualan aset investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah, hibah dan donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain sebagainya.***

53. ***Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya diakui sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan investasi disajikan dalam laporan operasional.***

PENGUNGKAPAN

54. ***Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:***

(a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;

(b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;

(c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang memiliki harga pasar;

(d) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;

(e) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;

(f) Rekonsiliasi nilai investasi awal dan akhir atas investasi dengan metode ekuitas;

(g) Investasi yang disajikan dengan nilai nihil dan bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi;

(h) Kewajiban yang timbul dari bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi dalam hal pemerintah memiliki tanggung jawab hukum;

(i) Perubahan klasifikasi pos investasi;

(j) Perubahan porsi kepemilikan atau pengaruh signifikan yang mengakibatkan perubahan metode akuntansi.

TANGGAL EFEKTIF

55. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2017.***

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 07

AKUNTANSI ASET TETAP

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-3
Tujuan	1
Ruang lingkup	2-3
Definisi	4
Umum	5-6
Klasifikasi aset tetap	7-14
Pengakuan aset tetap	15-19
Pengukuran aset tetap	20-22
Penilaian awal aset tetap	23-48
Komponen biaya	28-37
Konstruksi dalam pengerjaan	38-40
Perolehan secara gabungan	41
Pertukaran aset (*exchanges of assets*)	42-44
Aset donasi	45-48
Pengeluaran setelah perolehan (*subsequent Expenditures*)	49-51
Pengukuran berikutnya (*subsequent measurement*) terhadap pengakuan awal	52-60
Penyusutan	53-58
Penilaian kembali aset tetap *(revaluation)*	59-60
Akuntansi tanah	61-64
Aset bersejarah (*heritage assets*)	65-72
Aset infrastruktur (*infrastructure assets*)	73-75
Aset militer (*military assets*)	76
Penghentian dan pelepasan (*retirement and disposal*)	77-79
Pengungkapan	80-83
Tanggal efektif	84-85

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 07
AKUNTANSI ASET TETAP

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. ***Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (carrying value) aset tetap.***

Ruang Lingkup

2. ***Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.***

3. Pernyataan Standar ini tidak diterapkan untuk:

(a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*); dan

(b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

DEFINISI

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

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

<u>Aset tetap</u> adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

<u>Biaya perolehan</u> adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

<u>Masa manfaat</u> adalah:

(a) ***Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau***

(b) ***Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.***

<u>Nilai sisa</u> adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.

<u>Nilai tercatat (carrying amount) aset</u> adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

<u>Nilai wajar</u> adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

<u>Penyusutan</u> adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

UMUM

5. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah adalah:

(a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor;

(b) Hak atas tanah.

6. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (materials) dan perlengkapan (*supplies*).

KLASIFIKASI ASET TETAP

7. ***Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut:***

(a) ***Tanah;***

(b) ***Peralatan dan Mesin;***

(c) ***Gedung dan Bangunan;***

(d) ***Jalan, Irigasi, dan Jaringan;***
(e) ***Aset Tetap Lainnya; dan***
(f) ***Konstruksi dalam Pengerjaan.***

8. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

9. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

10. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektonik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

11. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

12. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

13. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

14. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

PENGAKUAN ASET TETAP

15. ***Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut :***
(a) ***Berwujud;***
(b) ***Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;***
(c) ***Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***
(d) ***Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan***
(e) ***Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***

16. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya

tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

17. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

18. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

19. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

PENGUKURAN ASET TETAP

20. ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

21. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasikan biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

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

PENILAIAN AWAL ASET TETAP

23. ***Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.***

24. ***Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.***

25. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (developer) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

26. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk kondisi pada paragraf 24 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti pada paragraf 23. Penilaian kembali yang dimaksud pada paragraf 59 dan paragraf yang berhubungan lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.

27. ***Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.***

KOMPONEN BIAYA

28. ***Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.***

29. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

(a) biaya persiapan tempat;
(b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
(c) biaya pemasangan (*installation cost*);
(d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
(e) biaya konstruksi.

30. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan maupun yang masih harus dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

31. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dan yang masih harus dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

32. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

33. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

34. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

35. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (start-up cost) dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.

36. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.

37. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

KONSTRUKSI DALAM PENGERJAAN

38. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan atau melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.***

39. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 08 mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset dalam pengerjaan, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset tetap baik yang dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh kontraktor. Apabila tidak disebutkan lain dalam PSAP ini maka berlaku prinsip dan rincian yang ada pada PSAP 08.

40. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau dibangun dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke salah satu akun yang sesuai dalam pos aset tetap.

PEROLEHAN SECARA GABUNGAN

41. ***Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.***

PERTUKARAN ASET (EXCHANGES OF ASSETS)

42. ***Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang ditransfer/diserahkan.***

43. ***Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount) atas aset yang dilepas.***

44. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (impairment) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (written down) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (written down) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas atau kewajiban lainnya, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

ASET DONASI

45. ***Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.***

46. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

47. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.

48. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (*SUBSEQUENT EXPENDITURES*)

49. ***Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.***

50. Kapitalisasi biaya dimaksud pada paragraf 49 harus ditetapkan dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria seperti pada paragraf 49 dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

51. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam jumlah dan penggunan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan***.***

PENGUKURAN BERIKUTNYA (*SUBSEQUENT MEASUREMENT*) TERHADAP PENGAKUAN AWAL

52. ***Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas.***

PENYUSUTAN

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

54. ***Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.***

55. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (service potential) yang akan mengalir ke pemerintah.

56. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

57. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:
(a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau
(b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
(c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

58. ***Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.***

PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (*REVALUATION*)

59. ***Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.***

60. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.

AKUNTANSI TANAH

61. ***Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah tidak diperlakukan secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan seperti yang diatur pada pernyataan tentang akuntansi aset tetap.***

62. Tidak seperti institusi nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.

63. ***Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen.***

64. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

ASET BERSEJARAH (*HERITAGE ASSETS*)

65. ***Pernyataan ini tidak mengharuskan pemerintah untuk menyajikan aset bersejarah (heritage assets) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

66. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:

(a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
(b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
(c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
(d) Sulit untuk mengestimasikan masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

67. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan.

68. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

69. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.

70. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.

71. ***Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.***

72. Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada karakteristik sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan ***(****ruins****).***

ASET INFRASTRUKTUR (*INFRASTRUCTURE ASSETS*)

73. Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun tidak ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik sebagai berikut:

(a) Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
(b) Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
(c) Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
(d) Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

74. ***Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.***

75. Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem pembuangan, dan jaringan komunikasi.

ASET MILITER (*MILITARY ASSETS*)

76. ***Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.***

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (*RETIREMENT AND DISPOSAL*)

77. ***Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.***

78. ***Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

79. ***Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.***

PENGUNGKAPAN

80. ***Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:***

(a) ***Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat* (carrying amount)*;***

(b) ***Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:***
   (1) Penambahan;
   (2) Pelepasan;
   (3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
   (4) Mutasi aset tetap lainnya.

(c) ***Informasi penyusutan, meliputi:***
   (1) Nilai penyusutan;
   (2) Metode penyusutan yang digunakan;
   (3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
   (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;

81. ***Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:***

(a) ***Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;***

(b) ***Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;***

(c) ***Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan***

(d) ***Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.***

82. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-hal berikut harus diungkapkan:

(a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;

(b) Tanggal efektif penilaian kembali;

(c) Jika ada, nama penilai independen;

(d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;

(e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

83. ***Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.***

TANGGAL EFEKTIF

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

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 08

AKUNTANSI
KONSTRUKSI DALAM PENGERJAAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-5
Tujuan	1-2
Ruang lingkup	3-5
Definisi	6
Konstruksi dalam pengerjaan	7-8
Kontrak konstruksi	9-10
Penyatuan dan segmentasi kontrak Konstruksi	11-13
Pengakuan konstruksi dalam pengerjaan	14-17
Pengukuran	18-33
Biaya konstruksi	19-33
Pengungkapan	34-36
Tanggal efektif	37-38

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 08
AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM PENGERJAAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan.

2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:

(a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan;
(b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
(c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

Ruang Lingkup

3. ***Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib menerapkan standar ini.***

4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

5. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

DEFINISI

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

***Aset** adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa*

bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

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

***Konstruksi dalam pengerjaan** adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.*

***Kontrak konstruksi** adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.*

***Kontraktor** adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.*

***Uang muka kerja** adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.*

***Klaim** adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.*

***Pemberi kerja** adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.*

***Retensi** adalah jumlah termin* **(progress billing)** *yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.*

***Termin* (progress billing)** *adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.*

KONSTRUKSI DALAM PENGERJAAN

7. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

8. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

KONTRAK KONSTRUKSI

9. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.

10. Kontrak konstruksi dapat meliputi:

(a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
(b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
(c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
(d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI

11. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.

12. ***Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:***

(a) ***Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;***
(b) ***Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;***
(c) ***Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasikan*.**

13. ***Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:***

(a) ***aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau***
(b) ***harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.***

PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM PENGERJAAN

14. ***Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:***

(a) ***besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;***

(b) ***biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan***

(c) ***aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.***

15. ***Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.***

16. ***Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:***

(a) ***Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan***

(b) ***Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;***

17. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

PENGUKURAN

18. ***Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.***

BIAYA KONSTRUKSI

19. ***Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:***

(a) ***biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;***

(b) ***biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan***

(c) ***biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.***

20. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

(a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;

(b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;

(c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;

(d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;

(e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

21. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

(a) Asuransi;
(b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
(c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasikan untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

22. ***Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:***

(a) ***Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;***
(b) ***Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;***
(c) ***Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.***

23. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

24. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

25. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

26. ***Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasikan dan ditetapkan secara andal.***

27. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

28. ***Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.***

29. ***Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.***

30. ***Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeur maka biaya pinjaman***

yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.

31. Pemberhentian sementara`pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi force majeur atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi force majeur, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

32. ***Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.***

33. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

PENGUNGKAPAN

34. ***Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:***

(a) ***Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;***
(b) ***Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.***
(c) ***Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;***
(d) ***Uang muka kerja yang diberikan;***
(e) ***Retensi.***

35. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi, misalnya termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

36. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

TANGGAL EFEKTIF

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

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 09

AKUNTANSI KEWAJIBAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-4
Tujuan	1
Ruang lingkup	2-4
Definisi	5
Umum	6-8
Klasifikasi kewajiban	9-17
Pengakuan kewajiban	18-31
Pengukuran kewajiban	32-55
Utang kepada pihak ketiga *(account payable)*	35-37
Utang transfer	38-39
Utang bunga *(accrued interest)*	40-41
Utang perhitungan fihak ketiga (pfk)	42-43
Bagian lancar utang jangka panjang	44-45
Kewajiban lancar lainnya *(other current liabilities)*	46
Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan	47-55
Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*)	48-50
Utang pemerintah yang diperjualbelikan (*traded debt*)	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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 09

KEWAJIBAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

Ruang Lingkup

2. ***Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.***

3. ***Pernyataan Standar ini mengatur:***

(a) ***Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.***

(b) ***Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.***

(c) ***Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.***

(d) ***Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.***

Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

(a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.

(b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.

(c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3(b).

Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.

DEFINISI

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

***Amortisasi utang** adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang pemerintah.*

***Aset Tertentu yang memenuhi syarat* (Qualifying Asset), *selanjutnya disebut Aset Tertentu** adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.*

***Biaya Pinjaman** adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.*

***Debitur** adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.*

***Diskonto** adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban* (present value) *dengan nilai jatuh tempo kewajiban* (maturity value) *dari suatu utang karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.*

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

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

***Kreditur** adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.*

***Kewajiban diestimasi** adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.*

***Kewajiban kontinjensi** adalah:*

(a) ***kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas; atau***

(b) ***kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:***

(1) tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) ***bahwa suatu entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi untuk menyelesaikan kewajibannya; atau***

(2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

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

***Metode garis lurus** adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.*

Nilai nominal ***adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah.***

Nilai tercatat **(carrying amount)** ***kewajiban*** ***adalah nilai buku kewajiban yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau premium yang belum diamortisasi.***

Obligasi Negara ***adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga secara diskonto.***

Perhitungan Fihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK, ***merupakan utang pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.***

Premium ***adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban*** **(present value)** ***dengan nilai jatuh tempo kewajiban*** **(maturity value)** ***karena tingkat bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.***

Restrukturisasi Utang ***adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan jumlah utang.***

Sekuritas utang pemerintah ***adalah surat berharga berupa surat pengakuan utang oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai jatuh tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat Utang Negara (SUN).***

Surat Perbendaharaan Negara ***adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga secara diskonto.***

Surat Utang Negara ***adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan masa berlakunya.***

Tunggakan ***adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.***

UMUM

6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pendanaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga

internasional. Kewajiban pemerintah dapat juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

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

KLASIFIKASI KEWAJIBAN

9. ***Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal pelaporan.***

10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

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

12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan, misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

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

(a) ***jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan***

(b) ***entitas bermaksud untuk mendanai kembali* (refinance) *kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan***

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

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

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

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

(a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran, dan

(b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

PENGAKUAN KEWAJIBAN

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

19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi) sangat penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya suatu konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin dapat berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan bahan baku menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal yang melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti transaksi dengan entitas lain, bencana alam, pencurian, perusakan, kerusakan karena ketidaksengajaan.

20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai nilai. Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Pembedaan antara transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran sangat penting untuk menentukan saat pengakuan kewajiban.

21. ***Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.***

22. Kewajiban dapat timbul dari:

(a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);

(b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan, yang belum dibayar lunas sampai dengan saat tanggal pelaporan;

(c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);

(d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

23. ***Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.***

24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat pegawai pemerintah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi yang diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu transaksi pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan penerima kerja) menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

25. ***Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Dalam hal ini, hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.***

26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika pemerintah pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan hibah atau mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah, persyaratan pembayaran ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui transaksi dengan pertukaran.

27. ***Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan pertukaran.***

28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban, sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa

pemerintah akan membayar kerusakan, dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.

29. ***Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.***

30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban dan biaya untuk kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria berikut: (1) Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya yang akan digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban bencana).

31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari kejadian yang diakui pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kota-kota Indonesia dan DPR mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi bencana tersebut. Kejadian ini merupakan konsekuensi keuangan dari pemerintah karena memutuskan untuk menyediakan bantuan bencana bagi kota-kota tersebut. Transaksi yang berhubungan dengan hal tersebut, meliputi sumbangan pemerintah ke masing-masing individu dan pekerjaan kontraktor yang dibayar oleh pemeritah, diakui sebagai transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah terutang untuk barang dan jasa yang disediakan untuk pemerintah diakui saat barang diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui sebesar jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke pemerintah untuk membayar manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan sesuai persyaratan program yang ada pada tanggal pelaporan pemerintah.

PENGUKURAN KEWAJIBAN

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

33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.

34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

UTANG KEPADA PIHAK KETIGA (*ACCOUNT PAYABLE*)

35. ***Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.***

36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

37. ***Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit nonpemerintahan.***

UTANG TRANSFER

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

39. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

UTANG BUNGA (*ACCRUED INTEREST*)

40. ***Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.***

41. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk sekuritas pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi, kota, dan kabupaten) dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

UTANG PERHITUNGAN FIHAK KETIGA (PFK)

42. ***Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.***

43. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

BAGIAN LANCAR UTANG JANGKA PANJANG

44. ***Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.***

45. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

KEWAJIBAN LANCAR LAINNYA (*OTHER CURRENT LIABILITIES*)

46. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

UTANG PEMERINTAH YANG TIDAK DIPERJUALBELIKAN DAN YANG DIPERJUALBELIKAN

47. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut yang dapat berbentuk:
(a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)
(b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)

Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)

48. ***Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.***

49. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan international seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).

50. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat mengacu pada skedul pembayaran (*payment schedule*) yang menggunakan tarif

bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasikan secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)

51. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya, dan penilaian pada periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.

52. Utang pemerintah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.

53. ***Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo, sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.***

54. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.

55. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis lurus.

PERUBAHAN VALUTA ASING

56. ***Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.***

57. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika

kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.

58. ***Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.***

59. ***Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan.***

60. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan ekuitas pada entitas pelaporan.

61. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO

62. ***Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik (*call feature*) oleh penerbit dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.***

63. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan aset yang berhubungan.

64. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

TUNGGAKAN

65. ***Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.***

66. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya

sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

67. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun informasi tunggakan pemerintah menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas.

68. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

RESTRUKTURISASI UTANG

69. ***Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.***

70. Restrukturisasi dapat berupa:

(a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau

(b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
    (1) Perubahan jadwal pembayaran,
    (2) Penambahan masa tenggang, atau
    (3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.

71. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak temasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

72. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

73. ***Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus***

mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.

74. ***Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.***

75. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus diestimasi.

PENGHAPUSAN UTANG

76. Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.

77. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.

78. ***Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada paragraf 73 berlaku.***

79. ***Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan paragraf 73, serta mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.***

80. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:

(a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan

(b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

81. Penilaian kembali aset pada paragraf 80 akan menghasilkan perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian

utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH

82. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:

(a) Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
(b) *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
(c) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
(d) Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.
(e) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

83. ***Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.***

84. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman terebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 86.

85. Dalam keadaan tertentu, sulit untuk mengidentifikasikan adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.

86. ***Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.***

PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

87. ***Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.***

88. ***Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:***

(a) ***Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;***

(b) ***Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;***

(c) ***Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;***

(d) ***Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;***

(e) ***Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:***

- ***(1) Pengurangan pinjaman;***
- ***(2) Modifikasi persyaratan utang;***
- ***(3) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;***
- ***(4) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;***
- ***(5) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan***
- ***(6) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.***

(f) ***Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.***

(g) ***Biaya pinjaman:***

- ***(1) Perlakuan biaya pinjaman;***
- ***(2) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan***
- ***(3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.***

TANGGAL EFEKTIF

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

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 10 (Revisi 2021)

KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, KESALAHAN, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1 - 3
Tujuan	1 - 2
Ruang lingkup	3
Definisi	4
Materialitas	5
Kebijakan Akuntansi	6 - 9
Konsistensi kebijakan akuntansi	10
Perubahan kebijakan akuntansi	11 - 15
Penerapan perubahan kebijakan akuntansi	16 - 23
Pengungkapan	24
Kesalahan	25 - 36
Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan	37 - 38
Perubahan estimasi akuntansi	39 - 48
Operasi yang dihentikan	49 - 54
Tanggal efektif	55

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. XX

KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, KESALAHAN, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk menentukan kriteria dalam pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, bersama dengan perlakuan akuntansi dan pengungkapan atas perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi kesalahan serta operasi yang dihentikan.

2. Pernyataan standar ini ditujukan untuk meningkatkan relevansi dan keandalan laporan keuangan entitas, dan keterbandingan laporan keuangan tersebut antar waktu dan dengan laporan keuangan entitas lain.

Ruang Lingkup

3. ***Standar ini diterapkan dalam rangka memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi kesalahan periode sebelumnya dan operasi yang dihentikan.***

DEFINISI

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

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

Perubahan kebijakan akuntansi** **adalah perubahan pilihan dari berbagai kebijakan akuntansi yang tersedia dalam SAP umumnya dan PSAP khususnya menjadi sebuah kebijakan akuntansi yang lain dibanding kebijakan akuntansi periode lalu bagi entitas.

Tidak praktis,** **Penerapan suatu pengaturan menjadi tidak praktis ketika entitas tidak dapat menerapkannya setelah seluruh usaha yang rasional dilaksanakan. Untuk suatu periode sebelumnya, tidak praktis untuk

menerapkan perubahan kebijakan akuntansi dan mengoreksi kesalahan secara retrospektif, jika:

a) Dampak penerapan retrospektif tidak dapat ditentukan;

b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan oleh pemerintah pada periode tersebut; atau

c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas suatu jumlah dan tidak mungkin untuk membedakan secara obyektif informasi mengenai estimasi yang:

i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan

ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi untuk terbit.

***Kesalahan periode sebelumnya** adalah pencatatan atau penyajian yang tidak sesuai dengan seharusnya dan dikoreksi dalam laporan keuangan tahun berjalan yang timbul dari kegagalan untuk menggunakan atau kesalahan penggunaan informasi andal yang:*

a) Tersedia pada saat laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk terbit; dan

b) Secara rasional dapat diperoleh dan digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

Kesalahan tersebut termasuk dampak kesalahan perhitungan matematis, kesalahan penerapan kebijakan akuntansi, kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta serta kecurangan.

***Koreksi** adalah tindakan pembetulan laporan keuangan agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.*

***Operasi yang dihentikan** adalah penghentian sebagian atau seluruh tugas dan fungsi suatu entitas tertentu yang dapat mengakibatkan beralihnya aset, dan kewajiban, serta berhentinya operasi.*

***Estimasi akuntansi** adalah perkiraan elemen laporan keuangan, item atau akun karena tidak adanya pengukuran yang tepat dan mempunyai dampak terhadap laporan keuangan.*

***Perubahan estimasi akuntansi** adalah revisi estimasi karena terdapat informasi baru, tambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.*

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

***Retrospektif** adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang berdampak pada laporan keuangan pada periode sebelumnya.*

***Prospektif** adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang hanya berdampak pada periode berjalan dan periode selanjutnya.*

Materialitas

5. Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

KEBIJAKAN AKUNTANSI

Pemilihan dan Penerapan kebijakan akuntansi

6. ***Ketika suatu PSAP secara spesifik mengatur suatu transaksi, peristiwa atau kondisi tertentu, maka kebijakan akuntansi yang diterapkan menggunakan PSAP dimaksud.***

7. Standar Akuntansi Pemerintahan menentukan kebijakan akuntansi untuk menghasilkan laporan keuangan yang berisi informasi relevan dan andal atas traksaksi, peristiwa dan kondisi lain. Kebijakan akuntansi tersebut tidak perlu diterapkan ketika dampak penerapannya tidak material. Akan tetapi, adalah tidak tepat untuk membuat, atau membiarkan ketidaktepatan, penyimpangan dari SAP untuk mencapai suatu penyajian tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas.

8. ***Dalam hal tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi, peristiwa atau kondisi tertentu, entitas menggunakan pertimbangan dalam mengembangkan dan menerapkan suatu kebijakan akuntansi, dengan mengacu pada sumber-sumber berikut ini, dengan hierarki:***

a) ***Ketentuan dalam PSAP yang mengatur hal serupa dan berhubungan dengan kondisi, situasi atau transaksi terkait;***
b) ***Definisi, kriteria pengakuan dan pengukuran untuk aset, kewajiban, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, arus kas dan perubahan ekuitas yang dijelaskan dalam Kerangka Konseptual.***

9. ***Dalam melakukan penilaian sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 8, entitas juga dapat mempertimbangkan (a) pernyataan standar terkini yang diterbitkan oleh penyusun standar dan (b) praktik akuntansi yang sehat dan berterima umum baik di sektor pemerintah maupun sektor swasta, tetapi hanya sebatas yang tidak bertentangan dengan sumber-sumber sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 8. Contoh pernyataan standar terkini diantaranya adalah pernyataan yang diterbitkan oleh International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB).***

KONSISTENSI KEBIJAKAN AKUNTANSI

10. ***Entitas memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi secara konsisten untuk transaksi, peristiwa lainnya, dan kondisi yang sejenis, kecuali suatu PSAP secara spesifik mengizinkan pengelompokan pos-pos dengan kebijakan akuntansi yang berbeda merupakan hal yang tepat. Jika suatu PSAP mengizinkan pengelompokan tersebut, maka suatu kebijakan akuntansi yang tepat harus dipilih dan diterapkan secara konsisten untuk setiap kelompok tersebut.***

PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

11. ***Suatu entitas mengubah kebijakan akuntansi hanya apabila:***

(a) ***Disyaratkan oleh suatu PSAP, atau***

(b) ***Perubahan kebijakan akuntansi tersebut akan menghasilkan informasi yang lebih andal dan relevan terkait dengan pengaruh transaksi, peristiwa serta kondisi lain dalam penyajian laporan keuangan entitas.***

12. Pengguna laporan keuangan diharapkan mampu membandingkan laporan keuangan suatu entitas antarperiode untuk mengidentifikasi perubahan posisi keuangan, kinerja dan arus kasnya. Selanjutnya, kebijakan akuntansi yang sama diterapkan untuk setiap periode dan dari satu periode ke periode berikutnya, kecuali perubahan dalam kebijakan akuntansi tersebut memenuhi kriteria sebagaimana paragraf 11.

13. ***Suatu perubahan dari satu basis akuntansi ke basis akuntansi lainnya termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi.***

14. ***Suatu perubahan dalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran suatu transaksi, peristiwa, atau kondisi dalam satu basis akuntansi dianggap sebagai perubahan kebijakan akuntansi.***

15. ***Tidak termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi:***

a) ***Penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang berbeda secara substansi dari penerapan sebelumnya; dan***

b) ***Penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang tidak terjadi sebelumnya.***

PENERAPAN PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

16. ***Bergantung pada paragraf 20:***

a) ***Entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat penerapan awal suatu PSAP sebagaimana yang diatur dalam ketentuan transisi dalam PSAP tersebut, jika ada, dan***

b) ***Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan awal suatu PSAP yang tidak mengatur ketentuan transisi untuk perubahan tersebut atau perubahan kebijakan akuntansi secara sukarela, maka entitas menerapkan perubahan tersebut secara retrospektif.***

17. ***Ketika perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif sesuai paragraph (16), maka entitas menyesuaikan saldo awal ekuitas dan setiap komponen yang terpengaruh untuk periode penyajian tahun berjalan seolah-olah kebijakan akuntansi baru tersebut sudah diterapkan sebelumnya.***

18. ***Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi, penerapan retrospektif disyaratkan tanpa melakukan penyajian kembali laporan keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit.***

19. ***Dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi yang berpengaruh pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Neraca, dan/atau Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

20. ***Apabila entitas tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan kebijakan tersebut untuk seluruh periode sebelumnya, entitas dapat menentukan dampak kumulatif mulai periode yang paling memungkinkan dalam menerapkan kebijakan baru.***

21. ***Dalam hal penerapan retrospektif tidak praktis dilakukan, maka entitas dapat menerapkan secara prospektif atas dampak perubahan kebijakan akuntansi sejak tanggal praktis paling awal.***

22. Penerapan *retrospektif* tidak praktis jika dampak kumulatif atas penerapan perubahan kebijakan tidak dapat ditentukan secara obyektif untuk seluruh periode sebelumnya atau membutuhkan biaya dan tenaga yang besar.

23. Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi, entitas tidak menyajikan kembali laporan keuangan periode terakhir dengan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi yang baru. Laporan keuangan periode sebelumnya disandingkan dengan laporan periode berjalan dengan kebijakan akuntansi atau basis standar akuntansi masing-masing.

PENGUNGKAPAN

24. ***Bila entitas melakukan perubahan kebijakan akuntansi, entitas mengungkapkan:***

a) ***sifat perubahan kebijakan akuntansi;***
b) ***alasan penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang lebih andal dan relevan;***
c) ***nilai penyesuaian untuk setiap item laporan keuangan yang terdampak perubahan kebijakan akuntansi untuk periode berjalan dan setiap periode sebelumnya yang disajikan, sepanjang memungkinkan;***
d) ***laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan yang sama; dan***
e) ***dalam hal perubahan kebijakan akuntansi disebabkan adanya penerapan pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang baru, maka pengungkapan ditambahkan dengan judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan standar tersebut.***

KESALAHAN

25. Kesalahan mungkin timbul dalam pengakuan, pengukuran atau pengungkapan unsur-unsur laporan keuangan yang disebabkan antara lain karena:

a) keterlambatan bukti transaksi;
b) kesalahan perhitungan matematis;
c) kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;

d) kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
e) kecurangan.

26. Laporan keuangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan apabila terdapat kesalahan material, atau kesalahan tidak material yang disengaja untuk menyajikan nilai tertentu dalam laporan keuangan.

27. ***Kesalahan yang ditemukan pada periode tahun berjalan dan kesalahan yang ditemukan setelah tanggal neraca, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, dilakukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan.***

28. Setiap kesalahan harus dilakukan penyesuaian/dikoreksi segera setelah diketahui.

29. ***Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode-periode sebelumnya apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun lain yang terkait.***

30. Contoh kesalahan pencatatan perolehan aset selain kas antara lain adanya kemahalan harga atas perolehan aset tetap, kekurangan volume pekerjaan yang diketahui setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, kesalahan tersebut dilakukan pembetulan pada akun aset yang bersangkutan dan ekuitas.

31. ***Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.***

32. ***Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LO dan beban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.***

33. ***Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.***

34. ***Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan akun terkait.***

35. ***Koreksi atas kesalahan yang terjadi setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.***

36. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan auditor eksternal atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

PENGEMBALIAN KELEBIHAN PENERIMAAN PENDAPATAN

37. Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode sebelumnya diakui sebagai pengurang realisasi pendapatan pada tahun berjalan.

38. Dalam suatu operasi normal pemerintah dapat terjadi pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan, baik pada tahun berjalan maupun pada saat laporan keuangan telah diotorisasi terbit. Pengembalian penerimaan pendapatan setelah laporan keuangan diotorisasi bukan merupakan kesalahan periode sebelumnya, sehingga pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan tersebut tidak diperlakukan sebagai koreksi kesalahan sebagaimana diatur dalam paragraf 31 dan 32, namun sebagai pengurang realisasi pendapatan LRA maupun pendapatan LO tahun berjalan.

PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

39. Tidak semua akun dalam laporan keuangan dapat diukur dengan tepat, sebagian pos atau akun dilaporkan dengan dasar estimasi umur ekonomis, estimasi ketertagihan, dan estimasi akuntansi yang lain. Estimasi mencakup pertimbangan berdasarkan informasi yang andal dan mutakhir. Estimasi diperlukan antara lain dalam menentukan:

a) Persediaan usang.
b) Penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih.
c) Masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan atau potensi jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi.
d) Pendapatan pajak;
e) Kewajiban garansi.

40. Metode estimasi terpilih dan alasan pilihan diungkapkan pada Catatan Atas Laporan Keuangan.

41. Estimasi perlu direvisi jika terjadi perubahan terhadap pertimbangan yang menjadi dasar estimasi dibuat atau terdapat informasi baru atau berdasarkan pengalaman yang relevan. Berdasarkan karakteristiknya, perubahan estimasi tidak terkait dengan periode sebelumnya dan bukan merupakan koreksi kesalahan.

42. Perubahan estimasi dan alasan perubahan harus diungkapkan pada Catatan Atas Laporan Keuangan.

43. ***Perubahan dasar pengukuran merupakan perubahan kebijakan akuntansi dan bukan merupakan perubahan estimasi akuntansi. Ketika perubahan kebijakan akuntansi dengan perubahan estimasi akuntansi tidak dapat dibedakan secara andal, perubahan diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.***

44. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang lebih andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.

45. ***Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan secara prospektif pada pada laporan keuangan pada periode perubahan dan periode selanjutnya yang terpengaruh.***

46. ***Sepanjang perubahan estimasi akuntansi mengakibatkan perubahan aset dan kewajiban, atau terkait dengan suatu pos ekuitas, perubahan estimasi akuntansi tersebut diakui dengan menyesuaikan jumlah tercatat pos aset, kewajiban atau ekuitas yang terkait pada perode perubahan.***

47. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada Laporan Operasional pada tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.

48. ***Pengaruh perubahan terhadap Laporan Operasional periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.***

OPERASI YANG DIHENTIKAN

49. ***Operasi* yang dihentikan antara lain berupa:**

a) ***Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan ketentuan perundangan atau penetapan pemerintah.***

b) ***Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan mempengaruhi laporan keuangan entitas pelaporan/entitas akuntansi.***

50. ***Informasi penting dalam operasi yang dihentikan harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.***

51. Informasi penting terkait operasi yang dihentikan mengungkapkan dasar peraturan atau ketetapan penghentian operasi entitas pemerintah, tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek, tanggal pasti penghentian, pengalihan aset atau kewajiban, dan pengalihan pendapatan dan beban.

52. ***Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan disajikan dalam laporan keuangan komparatif walaupun bersaldo nol.***

53. ***Pendapatan dan beban atas operasi yang dihentikan dalam periode tahun berjalan sampai dengan tanggal penghentian, diakuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan.***

54. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:

(a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/ alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot atau pergantian kebutuhan lain.

(b) Fungsi tersebut tetap ada.

(c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.

(d) Menutup suatu fasilitas yang pemanfaatannya amat rendah, dalam rangka menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

TANGGAL EFEKTIF

55. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.***

Dasar Kesimpulan (*Basis for Conclusions)*

(Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)

Latar Belakang

DK 1 KSAP menyusun PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimati dan Operasi yang Dihentikan untuk menggantikan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Esimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan.

DK 2 PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Esimati dan Operasi yang Dihentikan akan menyelaraskan dengan IPSAS 3 *Accounting Policies, Change in Accounting Estimates and Errors*.

DK 3 Diperlukan pengaturan terkait dengan hirarki yang mengatur sumber-sumber yang dapat digunakan dalam mempertimbangkan pengembangan dan penerapan suatu kebijakan akuntansi yang tidak diatur sebelumnya dalam pengaturan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Esimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan. Dengan terbitnya PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Esimati dan Operasi yang Dihentikan ini, maka PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Esimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan dihentikan penggunaannya.

Ketidakpraktisan Penerapan

DK 4 Ketidakpraktisan penerapan suatu pengaturan terjadi ketika entitas tidak dapat menerapkan seluruh usaha yang rasional. Untuk suatu periode sebelumnya, ketidakpraktisan terjadi atas penerapan perubahan kebijakan akuntansi secara retrospektif untuk mengoreksi suatu kesalahan jika:

a) Dampak penerapan retrospektif tersebut tidak dapat ditentukan;
b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan oleh entitas yang tersedia pada periode sebelumnya tersebut; atau
c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas jumlah dan tidak memungkinkan untuk membedakan informasi mengenai estimasi yang:
   i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat mana jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
   ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi untuk terbit.

Penyajian Kembali Laporan Keuangan

DK 5 KSAP berpendapat bahwa penyajian kembali (*restatement*) laporan keuangan secara retrospektif tidak praktis untuk diterapkan mengingat bahwa laporan keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit dipertanggungjawabkan dalam UU/Perda serta perlunya pemeriksaan ulang atas unsur-unsur laporan keuangan yang berubah. Dengan demikian sesuai dengan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 4 tentang Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Koreksi Kesalahan tanpa Penyajian Kembali, maka penerapan retrospektif dengan penyajian kembali laporan keuangan tidak diterapkan dalam pengaturan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Materialitas

DK 6 Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

Pemilihan dan Penerapan Kebijakan Akuntansi

DK 7 Pengaturan mengenai ketentuan penggunaan sumber-sumber secara hirarki ketika tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transansi, peristiwa atau kondisi tertentu, belum diatur dalam PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Esimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan. Karena itu, dengan diterbitkannya PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Esimati dan Operasi yang Dihentikan ini, kekosongan pengaturan tersebut menjadi tidak ada lagi.

Koreksi Kesalahan

DK 8 Standar ini melengkapi pengaturan tentang kesalahan dan bagaimana entitas melakukan koreksi atas kesalahan tersebut. Pengaturan tentang jenis kesalahan yang terbagi menjadi kesalahan berulang, tidak berulang serta sistemik, tidak sistemik dihilangkan, sehingga pengaturan tentang koreksi kesalahan juga tidak dilakukan atas kesalahan berulang, tidak berulang, sistemis dan tidak sistemis, namun koreksi kesalahan dilakukan atas kesalahan pencatatan aset, kewajiban, pendapatan-LRA, pendapatan-LO, belanja dan beban. Selanjutnya, standar ini juga menambahkan pengaturan mengenai perlakuan atas transaksi pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan-LRA yang diterima pada periode sebelumnya, sebagai panduan bagi entitas dalam melaksanakan ketentuan perundang-undangan mengenai pengembalian penerimaan pendapatan-LRA (restitusi).

Perubahan Estimasi Akuntansi

DK 9 Standar ini melengkapi contoh tentang perubahan estimasi akuntansi diantaranya terkait dengan (a) persediaan usang, (b) penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih, (c) masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan atau potensi jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi, (d) pendapatan pajak dan (e) kewajiban garansi.

Operasi yang Dihentikan

DK 10 Terdapat perubahan judul pengaturan dari Operasi yang dihentikan menjadi Operasi yang tidak Dilanjutkan.

Panduan Implementasi

(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)

Perubahan Kebijakan Akuntansi dengan Penerapan Retrospektif

PI 1 Pada tahun 20x5, pemerintah mulai menggunakan basis akrual dalam pelaporan keuangannya. Sampai dengan tahun 20x5, pemerintah belum melakukan penyusutan atas aset tetap yang dimilikinya. Laporan keuangan periode sebelum tahun 20x5 telah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah berpendapat bahwa dengan penggunaan basis akrual ini akan menghasilkan informasi yang lebih baik, karena menggambarkan nilai aset yang sebenarnya.

Pemerintah telah menetapkan masa manfaat masing-masing jenis aset dan melakukan penghitungan akumulasi penyusutan sampai dengan tahun 20x5 sebesar Rp125.000. Aset tetap menurut saldo awal tahun 20x5 sebelum akumulasi penyusutan adalah sebesar Rp750.000, dan beban penyusutan tahunan sebesar Rp75.000. Ekuitas pada awal tahun 20x5 sebesar Rp500.000

Laporan Operasional	20x5
……	……..
Beban penyusutan aset tetap	(75.000)
…….	……..
Surplus/Defisit (dari beban penyusutan)	(75.000)

Laporan Perubahan Ekuitas

	20x5
Ekuitas (1 Januari 20x5)	500.000
Perubahan basis akuntansi akrual (Akumulasi penyusutan sd tahun 20x5	(125.000)
Ekuitas (1 Januari 20x5 setelah perubahan basis - retrospektif)	375.000
Surplus/Defisit LO (dari beban penyusutan)	(75.000)
Ekuitas (31 Desember 20x5)	300.000

Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan

Mulai tahun 20x5, pemerintah menggunakan basis akuntansi akrual setelah sebelumnya selama kurang lebih 10 tahun menggunakan basis kas menuju akrual. Dengan penggunaan basis akrual ini diharapkan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan menjadi lebih andal dan bisa menambah manfaat dalam pengambilan keputusan. Penggunaan basis akrual ini diterapkan secara retrospektif dari awal perolehan aset tanpa penyajian kembali. Penerapan basis akuntansi baru ini tidak memiliki pengaruh pada periode sebelumnya. Pengaruh pada periode berjalan adalah pengurangan

nilai tercatat aset pada awal tahun 20x5 sebesar menjadi Rp375.000 (500.000-125.000).

Penerapan Prospektif atas Perubahan Kebijakan Akuntansi jika Penerapan Retrospektif tidak Praktis dilaksanakan

PI 2 Pada tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi penyusutan aset tetap sehingga dapat menerapkan pendekatan per jenis aset yang lebih lengkap, sementara pada yang sama juga menerapkan revaluasi aset tetap.

Sebelum tahun 20x2, catatan aset tidak menyajikan secara rinci masing-masing jenis aset. Pada akhir tahun 20x1, pemerintah melakukan inventarisasi dan penilaian aset per jenis aset dan nilai wajarnya, masa manfaat, estimasi nilai sisa, dan jumlah yang disusutkan pada tahun 20x2. Bagaimanapun, hasil inventarisasi dan penilaian kembali tersebut tidak memberikan dasar yang cukup untuk mengestimasi harga perolehan masing-masing jenis aset tersebut yang sebelumnya tidak dilaporkan secara terpisah dan catatan yang ada sebelum inventarisasi dan penilaian tidak memberikan informasi masing-masing jenis aset tersebut.

Pemerintah mempertimbangkan bagaimana pertanggungjawaban dari dua aspek atas perubahan tersebut. Pemerintah menetapkan bahwa terdapat ketidakpraktisan untuk mempertanggungjawabkan perubahan tersebut secara keseluruhan dengan pendekatan retrospektif atau mempertanggungjawabkan perubahan secara prospektif dari setiap tanggal yang lebih awal dibandingkan dengan jika dimulai pada tahun 20x2. Disamping itu, perubahan dari pencatatan aset dari nilai perolehan menjadi nilai revaluasi pertanggungjawabannya dilakukan secara prospektif. Selanjutnya pemerintah menyimpulkan bahwa pertanggungjawaban kebijakan akuntansi baru tersebut mulai dilakukan pada tahun 20x2.

Tambahan informasi:

Gedung dan bangunan	
Biaya perolehan	25.000
Akumulasi penyusutan	(14.000)
Nilai buku	11.000
Beban penyusutan-prospektif (basis lama)	1.500
Nilai revaluasi	17.000
Perkiraan nilai sisa	3.000
Sisa manfaat	7
Beban penyusutan tahunan (17.000-3.000)/7	2.000

Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan

Mulai tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi untuk penyusutan aset tetap yang dapat diterapkan secara lebih menyeluruh atas beberapa kelompok aset dan pada saat yang bersamaan melaksanakan

kegiatan inventarisasi dan penilaian kembali. Pemerintah melihat bahwa kebijakan tersebut akan memberikan penyajian laporan keuangan yang lebih andal dan relevan karena akan memberikan informasi yang lebih akurat atas masing-masing kelompok aset dan menyajikan nilai terkini aset tersebut. Kebijakan tersebut diterapkan secara prospektif mulai tahun 20x2 karena kebijakan tersebut tidak praktis diterapkan untuk memperkirakan pengaruh dari penerapan kebijakan secara retrospektif atau prospektif dari awal perolehan aset. Penerapan kebijakan baru tidak memiliki pengaruh pada periode sebelumnya. pengaruh pada periode berjalan adalah untuk (a) meningkatkan nilai tercatat aset sebesar Rp6.000 (17.000-11.000), membuat suatu pencadangan revaluasi sebesar Rp6.000 dan (c) menaikkan beban depresiasi sebesar Rp500 (2.000-1.500).

1

Contoh Ilustrasi

(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)

Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

CI 1 Pada tahun 20x2, pemerintah melakukan kegiatan inventarisasi dan penilaian (IP) kembali aset tetap. Pada saat melakukan inventarisasi ditemukan aset jenis peralatan dan mesin yang salah catat dimana pada harga perolehan disebutkan sebesar Rp100.000, namun bukti transaksi menunjukkan aset peralatan dan mesin yang dibeli pada 20x0 tersebut dibeli dengan harga Rp80.000. Peralatan dan mesin telah disusutkan selama dua tahun sebesar Rp40.000, sehingga nilai buku pada awal tahun 20x2 sebesar Rp60.000.

CI 2 Neraca

Peralatan dan mesin

Biaya perolehan	100.000
Akumulasi penyusutan	(40.000)
Nilai buku	60.000
Koreksi pencatatan aset (ekuitas)	(20.000)
Nilai peralatan dan mesin awal tahun 20x2	40.000

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas	Rp20.000	
Peralatan dan Mesin		Rp.20.000

Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

CI 3 Pada tahun 20x1, pemerintah melaksanakan pembangunan gedung senilai Rp100.000. Berdasarkan hasil pemeriksaan, ditemukan terdapat kekurangan volume pekerjaan sebesar Rp5.000 setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Gedung telah dilakukan penyusutan sebesar Rp4.000 pada tahun 20x1. Entitas selanjutnya melakukan koreksi nilai perolehan gedung pada tahun 20x2 sebesar Rp5.000.

CI 4 Neraca

Gedung dan bangunan

Biaya perolehan	100.000
Akumulasi penyusutan	(4.000)
Nilai buku	96.000
Koreksi pencatatan aset (ekuitas)	(5.000)
Nilai buku awal tahun 20x2	(94.000)

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas	Rp5.000	
Gedung dan bangunan		Rp.5.000

Kesalahan atas Pencatatan Pendapatan LRA dan Belanja pada Periode Sebelumnya

CI 5 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pendapatan LRA sebesar Rp7.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan pencatatan pendapatan LRA tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan catatan menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo awal SAL tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Koreksi SAL	Rp7.500	
Saldo SAL menurut buku		Rp.7.500

CI 6 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan belanja sebesar Rp3.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan pencatatan belanja tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan catatan menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo awal SAL tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Saldo SAL menurut buku	Rp3.500	
Koreksi SAL		Rp.3.500

Kesalahan atas Pencatatan Pendapatan LO dan Beban pada Periode Sebelumnya

CI 7 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pendapatan LO sebesar Rp6.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas (koreksi)	Rp6.500	
Belanja yang masih harus dibayar		Rp.6.500

CI 8 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan beban sebesar Rp4.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Pendapatan yang masih harus diterima	Rp4.500	
Ekuitas		Rp.4.500

Kesalahan atas Pencatatan Penerimaan atau Pengeluaran Pembiayaan pada Periode Sebelumnya

CI 9 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan penerimaan pembiayaan sebesar Rp3.250 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan keuangan 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

CI 10 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pengeluaran pembiayaan sebesar Rp4.250 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan keuangan 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

Kesalahan atas Pencatatan Kewajiban pada Periode Sebelumnya

CI 11 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan kewajiban sebesar Rp1.650 pada laporan keuangan tahun 20x1. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Kewajiban	Rp1.650	
Ekuitas		Rp.1.650

Pengembalian Kelebihan Penerimaan Pendapatan

CI 12 Pengembalian atas kelebihan penerimaan pendapatan baik yang berasal dari penerimaan tahun sebelumnya maupun tahun berjalan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan diakui sebagai pengurang pendapatan. Contoh dari pengembalian tersebut adalah restitusi pendapatan pajak atau pendapatan bukan pajak yang akan mengurangi pendapatan pemerintah tahun berjalan. Jika pada tahun berjalan tidak terdapat penerimaan pendapatan atau jika pengembalian penerimaan akan mengakibatkan saldo minus pada akun pendapatan yang bersangkutan, maka entitas dapat mencatat pengembalian kelebihan penerimaan tersebut ke akun Saldo Anggaran Lebih.

Jurnal:

Pendapatan pajak/pendapatan bukan pajak	xxx	
Ekuitas		xxx

Catatan:

Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan dilakukan atas pendapatan yang telah diterima setorannya oleh negara. Pengembalian kelebihan penerimaan tidak dilakukan atas pendapatan-LO yang berasal dari penyesuaian pendapatan yang belum diterima setorannya oleh entitas.

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-5
Tujuan	1
Ruang lingkup	2-5
Definisi	6
Penyajian laporan keuangan konsolidasian	7-13
Entitas pelaporan	14
Entitas akuntansi	15-17
Badan layanan umum	18-21
Prosedur konsolidasi	22-23
Pengungkapan	24-25
Tanggal efektif	26-27

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (general purpose financial statements) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam standar ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. ***Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut Pernyataan Standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.***

3. ***Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas pelaporan, termasuk laporan keuangan badan layanan umum.***

4. ***Laporan keuangan konsolidasian pada kementerian/lembaga/ pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi termasuk laporan keuangan Badan Layanan Umum/ Badan Layanan Umum Daerah.***

5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

(a) Laporan keuangan konsolidasian perusahaan negara/ daerah;
(b) Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
(c) Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan
(d) Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

DEFINISI

6. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Badan Layanan Umum (BLU)/Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) ***adalah instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.***

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

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

Konsolidasi ***adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.***

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

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

7. ***Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.***

8. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada paragraf 7, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:

a. Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
b. Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disusun dan disajikan oleh Pemerintah Pusat

9. ***Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.***

10. Pemerintah Pusat menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua kementerian negara/lembaga kepada lembaga legislatif.

11. Pemerintah daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif.

12. ***Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*****reciprocal accounts*****). Namun demikian, apabila eliminasi***

dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

13. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa uang persediaan yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

ENTITAS PELAPORAN

14. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan perundang-undangan, yang umumnya bercirikan:

(a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBN atau dibiayai oleh APBD atau mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran,
(b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
(c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat atau pejabat negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat,
(d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran

ENTITAS AKUNTANSI

15. ***Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.***

16. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.

17. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

BADAN LAYANAN UMUM/BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

18. Badan Layanan Umum (BLU) menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan negara yang dipisahkan. Termasuk dalam BLU antara lain adalah rumah sakit, universitas negeri, dan otorita.

19. ***Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) BLU/ BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahinya.***

20. ***Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Negara yang dipisahkan, BLU/BLUD adalah entitas pelaporan.***

21. Konsolidasi laporan keuangan BLU/BLUD pada kementerian/lembaga/ pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahinya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLU/BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahinya.

PROSEDUR KONSOLIDASI

22. ***Konsolidasi yang dimaksud oleh Pernyataan Standar ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, atau yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun timbal balik.***

23. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.

PENGUNGKAPAN

24. ***Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.***

25. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik sebagaimana disebut pada paragraf 12, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

TANGGAL EFEKTIF

26. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.***

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

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 12

LAPORAN OPERASIONAL

Daftar Isi

Paragraf

Pendahuluan ---------- 1-4
Tujuan ---------- 1-2
Ruang lingkup ---------- 3-4
Manfaat informasi laporan operasional ---------- 5-7
Definisi ---------- 8
Periode pelaporan ---------- 9-10
Struktur dan isi laporan operasional ---------- 11-15
Informasi yang disajikan dalam laporan operasional atau dalam catatan atas laporan keuangan ---------- 16-18
Akuntansi pendapatan-lo ---------- 19-31
Akuntansi beban ---------- 32-41
Surplus/defisit dari kegiatan operasional ---------- 42-44
Surplus/defisit dari kegiatan non operasional ---------- 45-47
Pos luar biasa ---------- 48-50
Surplus/defisit-lo ---------- 51-52
Transaksi dalam mata uang asing ---------- 53-56
Transaksi pendapatan-lo dan beban berbentuk barang dan jasa ---------- 57-58
Tanggal efektif ---------- 59-60

Lampiran :

Ilustrasi Lampiran PSAP 12.A : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Pusat

Ilustrasi Lampiran PSAP 12.B : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Provinsi

Ilustrasi Lampiran PSAP 12.C : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Kabupaten/Kota

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 12

LAPORAN OPERASIONAL

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan pernyataan standar Laporan Operasional adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

2. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

Ruang Lingkup

3. ***Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan Operasional.***

4. ***Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, dalam menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.***

MANFAAT INFORMASI LAPORAN OPERASIONAL

5. ***Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.***

6. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:

(a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan;

(b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
(c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
(d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

7. Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

DEFINISI

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

***Azas Bruto** adalah suatu prinsip tidak diperkenankannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenankannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.*

***Bantuan Keuangan** adalah beban pemerintah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.*

***Bantuan Sosial** adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.*

***Basis Akrual** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.*

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

***Beban Hibah** adalah beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.*

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

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

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

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

Pendapatan Hibah ***adalah pendapatan pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.***

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

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

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

Subsidi ***adalah beban pemerintah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.***

Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional ***adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.***

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

Untung/Rugi Penjualan Aset ***merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.***

PERIODE PELAPORAN

9. ***Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:***

(a) ***alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;***

(b) ***fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.***

10. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

STRUKTUR DAN ISI LAPORAN OPERASIONAL

11. ***Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.***

12. ***Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasikan secara jelas, dan, jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:***

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

13. ***Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:***

(a) ***Pendapatan-LO***
(b) ***Beban***
(c) ***Surplus/Defisit dari operasi***
(d) ***Kegiatan non operasional***
(e) ***Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa***
(f) ***Pos Luar Biasa***
(g) ***Surplus/Defisit-LO***

14. ***Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Operasional secara wajar.***

15. Contoh format Laporan Operasional disajikan dalam ilustrasi PSAP 12.A, PSAP 12.B, dan PSAP 12.C standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN OPERASIONAL ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

16. ***Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.***

17. ***Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

18. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

19. ***Pendapatan-LO diakui pada saat:***

(a) Timbulnya hak atas pendapatan;

(b) Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

20. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

21. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.

22. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

23. ***Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.***

24. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat dikelompokkan berdasarkan jenis pendapatan, yaitu pendapatan perpajakan, pendapatan bukan pajak, dan pendapatan hibah.

25. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing pendapatan tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

26. ***Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).***

27. ***Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi***

terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

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

29. ***Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.***

30. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.***

31. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.***

AKUNTANSI BEBAN

32. ***Beban diakui pada saat:***

a. timbulnya kewajiban;
b. terjadinya konsumsi aset;
c. terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

33. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara/daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah.

34. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.

35. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalunya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

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

37. ***Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

38. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban

penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban lain-lain. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.

39. Penyusutan/amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menjadi:

(a) Metode garis lurus (*straight line method*);
(b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);
(c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

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

41. ***Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.***

SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL

42. ***Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.***

43. ***Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.***

44. ***Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.***

SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL

45. ***Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.***

46. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

47. ***Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos luar biasa.***

POS LUAR BIASA

48. ***Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.***

49. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:

(a) kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
(b) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
(c) kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

50. ***Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

SURPLUS/DEFISIT-LO

51. ***Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian luar biasa.***

52. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Ekuitas.

TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

53. ***Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.***

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

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

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

(a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi

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

TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN BERBENTUK BARANG/JASA

57. ***Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban.***

58. Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultansi.

TANGGAL EFEKTIF

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

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

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(dalam Rupiah)

No	Uraian	20x1	20x1	Kenaikan/ penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	**PENDAPATAN**				
2	**PENDAPATAN PERPAJAKAN**				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xx
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xx
7	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xxx	xx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xxx	xx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xxx	xx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
11	**Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
12					
13	**PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK**				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xx
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xxx	xx
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
17	**Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
18					
19	**PENDAPATAN HIBAH**				
20	Pendapatan Hibah				
21	**Jumlah Pendapatan Hibah (20)**	xxx	xxx	xxx	xx
22	**JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
23					
24	**BEBAN**				
25	Beban Pegawai				
26	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
27	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
28	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
29	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
30	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
31	Beban Subsid	xxx	xxx	xxx	xx
32	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
33	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xx
34	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xx
35	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
36	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xx
37	**JUMLAH BEBAN (25 s/d 36)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
38					

39	**SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL (22-37)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
40					
41	**KEGIATAN NON OPERASIONAL**				
42	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
43	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
44	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
45	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
46	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
47	**JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (42 s/d 46)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
48	**SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (39 + 47)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
49					
50	**POS LUAR BIASA**				
51	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
52	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
53	**POS LUAR BIASA (51-52)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
54					
55	**SURPLUS/DEFISIT-LO (48+53)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**

PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(dalam Rupiah)

No	Uraian	20x1	20x1	Kenaikan/ penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	**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	**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	**BEBAN**				
31	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xx
32	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
33	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
34	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
35	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
36	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
37	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xx

38	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
39	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xx
40	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xx
41	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
42	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xx
43	**JUMLAH BEBAN (31 s/d 42)**	xxx	xxx	xxx	xx
44	**SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (28-43)**	xxx	xxx	xxx	xx
45					
46	**SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL**				
47	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
48	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
49	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
50	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
51	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
52	**JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (47 s/d 51)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
53	**SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (44+ 52)**	xxx	xxx	xxx	xx
54					
55	**POS LUAR BIASA**				
56	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
57	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
58	**POS LUAR BIASA (56-57)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
59	**SURPLUS/DEFISIT-LO (53 + 58)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(dalam Rupiah)

No	Uraian	20x1	20x1	Kenaikan/ penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	**PENDAPATAN**				
2	**PENDAPATAN ASLI DAERAH**				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
7	**Jumlah Pendapatan Asli Daerah(3 s/d 6)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
8					
9	**PENDAPATAN TRANSFER**				
10	**TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN**				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xx
15	**Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
16					
17	**TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA**				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xx
20	**Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
21					
22	**TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI**				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
25	**Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
26	**Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)**				
28	**LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH**				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
32	**Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (29 s/d 31)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
33	**JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
34					
35	**BEBAN**				
36	Beban Pegawai				
37	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
38	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx

39	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
40	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
41	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
42	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xx
43	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
44	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xx
45	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xx
46	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
47	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xx
48	**JUMLAH BEBAN (36 s/d 47)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
49					
50	**SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI (33-48)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
51					
52	**SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL**				
53	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
54	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
55	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
56	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
57	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
58	**JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(53 s/d 57)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
59	**SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (50 + 58)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
60					
61	**POS LUAR BIASA**				
62	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
63	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
64	**POS LUAR BIASA (62-63)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
65	**SURPLUS/DEFISIT-LO (59 + 64)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 13

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-7
Tujuan	3
Ruang lingkup	4-5
Entitas akuntansi/entitas pelaporan.....	6-7
Definisi	8-9
Tujuan laporan keuangan badan layanan umum	10
Tanggung jawab pelaporan keuangan badan layanan umum	11
Komponen laporan keuangan badan layanan umum	12-13
Struktur dan isi	14-16
Pendahuluan	14
Periode pelaporan	15
Tepat waktu	16
Laporan realisasi anggaran	17-51
Laporan perubahan saldo anggaran lebih	52-55
Neraca	56-71
Laporan operasional	72-89
Laporan arus kas	90- 111
Aktivitas operasi	92-93
Aktivitas investasi	94-99
Aktivitas pendanaan	100-106
Aktivitas transitoris	107-111
Laporan perubahan ekuitas	112-115
Penggabungan laporan keuangan badan layanan umum ke dalam laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan	116-123
Penghentian satuan kerja badan layanan umum menjadi satuan kerja biasa	124-125
Tanggal efektif	126

Lampiran:

Ilustrasi Lampiran PSAP 13.A	:	Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.B	:	Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.C	:	Contoh Format Neraca Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.D	:	Contoh Format Laporan Operasional Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.E	:	Contoh Format Laporan Arus Kas Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.F	:	Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Badan Layanan Umum.

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 13

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

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

PENDAHULUAN

1. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, satuan kerja dapat ditetapkan menjadi satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU). Satuan kerja tersebut diberikan fleksibitas pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan tanpa mengutamakan keuntungan, melakukan kegiatannya dengan prinsip efisiensi dan produktivitas. Satuan kerja pemerintah dimaksud memberikan layanan publik, seperti pemberian layanan barang/jasa, pengelolaan dana khusus, dan pengelolaan kawasan.

2. Sesuai dengan ketentuan, satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLU diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengelolaan utang-piutang, pengelolaan investasi dan pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga profesional non Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya.

Tujuan

3. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan BLU dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar BLU. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan akuntansi berbasis akrual.

Ruang Lingkup

4. ***Secara umum, Standar Akuntansi Badan Layanan Umum mengacu pada seluruh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), kecuali diatur tersendiri dalam PSAP ini.***

5. ***BLU merupakan instansi di lingkungan pemerintah pusat/daerah yang mengelola kekayaan negara/daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai instansi pemerintah, BLU menerapkan pernyataan standar ini dalam menyusun laporan keuangan.***

ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS PELAPORAN

6. ***BLU adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan negara/daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai berikut:***

a) ***pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBN/APBD;***
b) ***entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;***
c) ***pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;***
d) ***entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahinya dan secara tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;***
e) ***mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;***
f) ***memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;***
g) ***mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahinya;***
h) ***mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah; dan***
i) ***laporan keuangan BLU diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.***

7. ***Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) yang menyelenggarakan akuntansi, BLU adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahinya.***

DEFINISI

8. ***Badan Layanan Umum yang selanjutnya disingkat BLU adalah instansi di lingkungan pemerintah pusat/pemerintah daerah dan yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.***

9. ***Laporan Keuangan BLU adalah bentuk pertanggungjawaban BLU yang disajikan dalam bentuk Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.***

TUJUAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

10. Laporan keuangan BLU merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLU. Tujuan umum laporan keuangan BLU adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan

ekuitas BLU yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLU adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLU;
b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLU;
c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
f) menyediakan informasi mengenai potensi BLU untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan BLU; dan
g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya.

TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

11. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLU berada pada pimpinan BLU atau pejabat yang ditunjuk.

KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

12. **Komponen *laporan keuangan BLU terdiri atas:***

a) ***Laporan Realisasi Anggaran;***
b) ***Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;***
c) ***Neraca;***
d) ***Laporan Operasional;***
e) ***Laporan Arus Kas;***
f) ***Laporan Perubahan Ekuitas; dan***
g) ***Catatan atas Laporan Keuangan.***

13. Laporan keuangan BLU memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban BLU pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan ekonomi BLU dalam menyelenggara-kan kegiatannya di masa mendatang.

STRUKTUR DAN ISI

Pendahuluan

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

Periode Pelaporan

15. Laporan keuangan BLU disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

Tepat Waktu

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

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

17. ***Laporan* Realisasi *Anggaran BLU menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.***

18. ***Laporan Realisasi Anggaran (LRA) BLU paling kurang mencakup pos-pos sebagai berikut:***

(a) ***Pendapatan-LRA;***
(b) ***Belanja;***
(c) ***Surplus/defisit-LRA;***
(d) ***Penerimaan pembiayaan;***
(e) ***Pengeluaran pembiayaan;***
(f) ***Pembiayaan neto; dan***
(g) ***Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).***

19. ***Pendapatan BLU yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas Negara/Daerah merupakan pendapatan negara/daerah.***

20. Satuan kerja pemerintah yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLU diberikan fleksibilitas dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa. Salah satu bentuk fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan adalah bahwa pendapatan dapat dikelola langsung untuk membiayai belanjanya. Pendapatan yang dikelola langsung untuk membiayai belanja tersebut berarti bahwa pendapatan BLU tidak disetorkan terlebih dahulu ke Kas Negara/Kas Daerah. Setiap pendapatan dan belanja dilaporkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum untuk mendapatkan persetujuan atau pengesahan.

21. ***Pendapatan-LRA pada BLU diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLU diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum***.

22. Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLU sesuai dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut. Misalnya, pemerintah membuat mekanisme pengesahan pendapatan-LRA BLU yang disampaikan kepada Bendahara Umum Negara (BUN)/Bendahara Umum Daerah (BUD).

23. Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLU merupakan bagian dari BUN/BUD, maka pendapatan-LRA BLU diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan BLU.

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

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

26. ***Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.***

27. ***Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLU penambah SiLPA pada pemerintah pusat/daerah.***

28. ***Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLU dan penambah SAL pada pemerintah pusat/pemerintah daerah.***

29. ***Pendapatan-LRA pada BLU diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.***

30. ***Pendapatan-LRA pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.***

31. ***Termasuk pendapatan bukan pajak pada BLU adalah:***

a) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;***
b) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;***
c) ***Pendapatan hasil kerja sama;***
d) ***Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan***
e) ***Pendapatan BLU lainnya.***

32. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf a adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.

33. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahinya.

34. Pendapatan hasil kerja sama sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf c adalah perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLU.

35. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf d adalah pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLU untuk menyerahkan barang/jasa.

36. Pendapatan BLU lainnya sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf e, antara lain berupa:

a) hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
b) jasa giro;
c) pendapatan bunga;
d) keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
e) komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLU.

37. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.

38. Contoh pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah Perguruan Tinggi Negeri yang berstatus BLU memperoleh pendapatan dari Sumbangan Penyelenggaraan Pendidikan (SPP) mahasiswa yang didanai dari anggaran kementerian negara/lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

39. ***Belanja pada BLU diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum***.

40. Belanja pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi.

41. Klasifikasi ekonomi untuk BLU, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan belanja modal.

42. ***Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLU selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.***

43. Transaksi pembiayaan dapat terjadi pada BLU yang melakukan transaksi perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLU terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLU terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.

44. ***Penerimaan pembiayaan pada BLU diakui pada saat kas yang diterima BLU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.***

45. ***Pengeluaran pembiayaan pada BLU diakui pada saat pengeluaran pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.***

46. ***Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLU diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.***

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

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

49. ***Apabila BLU menerima alokasi anggaran selain dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahinya, maka BLU menyusun LRA sesuai dengan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut.***

50. Alokasi anggaran yang diterima oleh BLU sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 49 adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan yang diberikan oleh BLU kepada entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh BUN/BUD kepada BLU yang berada di bawah kementerian/lembaga/ pemerintah daerah/SKPD.

51. Contoh format LRA BLU disajikan pada ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

52. ***Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.***

53. ***Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLU menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:***

a. Saldo Anggaran Lebih awal;
b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
d. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
e. Lain-lain; dan
f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

54. ***Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

55. Contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLU disajikan pada ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

NERACA

56. ***Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.***

57. ***Neraca BLU menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:***

a) ***Kas dan setara kas;***
b) ***Investasi jangka pendek;***
c) ***piutang dari kegiatan BLU;***
d) ***persediaan;***
e) ***Investasi jangka panjang;***
f) ***aset tetap;***
g) ***aset lainnya;***
h) ***kewajiban jangka pendek;***
i) ***kewajiban jangka panjang; dan***
j) ***ekuitas.***

58. Kas dan setara kas pada neraca BLU merupakan kas yang berasal dari pendapatan BLU baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

59. ***Kas pada BLU yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum merupakan bagian dari Saldo Anggaran Lebih.***

60. Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLU, BLU harus dapat mengidentifikasikan kas pada BLU yang berasal dari pendapatan yang telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

61. BLU sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLU dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBN/APBD.

62. ***Dana kas BLU yang bukan milik BLU diakui sebagai kas dan setara kas.***

63. Dana kas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 62 antara lain:

a) Dana titipan pihak ketiga;
b) Uang jaminan; dan
c) Uang muka pasien rumah sakit.

64. ***Kas* yang *berasal dari sisa dana investasi APBN/APBD diakui sebagai aset lainnya.***

65. **Penyetoran *kas yang berasal dari pendapatan BLU pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada BLU penambah ekuitas pada Pemerintah Pusat/Daerah.***

66. Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLU tidak dapat melakukan investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Menteri Keuangan atau Gubernur/Bupati/Walikota. Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi permanen dan investasi nonpermanen.

67. Investasi permanen pada BLU, antara lain berbentuk penyertaan modal.

68. Investasi nonpermanen pada BLU, antara lain sebagai berikut:

a) Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;
b) Investasi dalam bentuk dana bergulir;dan
c) Investasi nonpermanen lainnya.

69. **Walaupun *kepemilikan investasi pada BLU ada pada BUN/BUD, tetapi investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLU. Perlakuan pelaporan investasi ini selaras dengan status BLU sebagai entitas pelaporan, dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLU dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus dilaporkan dalam laporan keuangan BLU.***

70. BUN/BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat oleh BLU pada laporan keuangan BUN/BUD.

71. Contoh format Neraca BLU disajikan dalam ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

LAPORAN OPERASIONAL

72. ***Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.***

73. ***Struktur Laporan Operasional BLU mencakup pos-pos sebagai berikut:***

a) ***Pendapatan-LO;***
b) ***Beban;***
c) ***Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;***
d) ***Kegiatan nonoperasional;***
e) ***Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;***
f) ***Pos Luar Biasa; dan***
g) ***Surplus/Defisit-LO.***

74. ***BLU menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan, yang terdiri atas:***

a) ***Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;***
b) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;***
c) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;***
d) ***Pendapatan hasil kerja sama;***
e) ***Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan***
f) ***Pendapatan BLU lainnya.***

Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

75. BLU menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

76. ***Pendapatan-LO pada BLU diakui pada saat:***

a) ***Timbulnya hak atas pendapatan;***
b) ***Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.***

77. Pendapatan-LO pada BLU yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan**.**

78. Pendapatan-LO pada BLU yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh BLU tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

79. ***Pendapatan-LO pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.***

80. ***Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).***

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

82. ***Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.***

83. ***Beban pada BLU diakui pada saat:***

a) ***timbulnya kewajiban;***
b) ***terjadinya konsumsi aset; dan/atau***
c) ***terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.***

84. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke BLU tanpa diikuti keluarnya kas.

85. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional BLU.

86. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalunya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

87. ***Beban pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

88. Klasifikasi ekonomi untuk BLU yaitu beban pegawai, beban barang, beban penyisihan, dan beban penyusutan aset tetap/amortisasi.

89. Contoh format Laporan Operasional BLU disajikan dalam ilustrasi standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

LAPORAN ARUS KAS

90. ***Laporan Arus Kas pada BLU menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLU.***

91. ***Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.***

Aktivitas Operasi

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

a) Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
b) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
c) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
d) Pendapatan hasil kerja sama;
e) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
f) Pendapatan BLU lainnya.

93. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

a) Pembayaran Pegawai;
b) Pembayaran Barang;
c) Pembayaran Bunga; dan
d) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa.

Aktivitas Investasi

94. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya, tidak termasuk investasi jangka pendek dan setara kas.

95. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan BLU kepada masyarakat di masa yang akan datang.

96. Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

a) Penjualan Aset Tetap;
b) Penjualan Aset Lainnya;
c) Penerimaan dari Divestasi; dan
d) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

97. Investasi yang dilakukan oleh BLU dapat berasal dari pendapatan BLU dan APBN/APBD. Penerimaan dari Divestasi sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 96 huruf c dan Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 96 huruf d merupakan penerimaan dari divestasi dan penjualan investasi yang berasal dari pendapatan BLU dan investasi yang berasal dari APBN/APBD.

98. Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

a) Perolehan Aset Tetap;
b) Perolehan Aset Lainnya;
c) Penyertaan Modal;
d) Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas; dan
e) Perolehan investasi jangka panjang lainnya;

99. Pengeluaran atas penyertaan modal sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 98 huruf c, pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 98 huruf d, dan perolehan Investasi jangka panjang lainnya sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 98 huruf e merupakan pengeluaran dari divestasi dan pembelian investasi yang berasal dari pendapatan BLU dan pengeluaran investasi yang berasal dari APBN/APBD.

Aktivitas Pendanaan

100. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang yang berhubungan dengan pemberian pinjaman jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi pinjaman jangka panjang dan utang jangka panjang.

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

102. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

a) Penerimaan pinjaman; dan
b) Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan.

103. Sebagai bagian dari Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah, BLU dapat memperoleh dana dari APBN/APBD untuk tujuan investasi BLU. Penerimaan

dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 102 huruf b merupakan penerimaan dana dari APBN/APBD yang disajikan sebagai dana kelolaan BLU dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada BUN/BUD pada neraca.

104. Dengan mengakui penerimaan dana tersebut sebagai utang, BLU harus mengakui penerimaan dana dalam arus masuk kas aktivitas pendanaan. Sebaliknya, jika BLU menyetor kembali dana investasi ke BUN/BUD maka penyetoran dana investasi tersebut diakui sebagai arus keluar kas dalam aktivitas pendanaan.

105. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

a) Pembayaran pokok pinjaman; dan
b) Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD.

106. Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 105 huruf b merupakan pengembalian investasi yang berasal dari APBN/APBD karena penarikan dana investasi dari masyarakat.

Aktivitas Transitoris

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

108. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris, antara lain transaksi Perhitungan Fihak Ketiga (PFK). PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang diterima secara tunai untuk pihak ketiga, misalnya potongan Pajak.

109. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK.

110. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK.

111. Contoh format Laporan Arus Kas BLU disajikan dalam ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

112. ***Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.***

113. ***Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU menyajikan paling kurang pos-pos sebagai berikut:***

a) ***Ekuitas awal;***
b) ***Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;***

c) ***Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:***
   1) ***koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya; dan***
   2) ***perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.***
d) ***Ekuitas akhir.***

114. Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

115. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU disajikan pada ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam 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 membawahinya*.**

117. ***Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLU dikonsolidasikan ke dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahinya.***

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 membawahinya 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 membawahinya, 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.***

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	**PENDAPATAN:**				
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	**BELANJA:**				
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	**PEMBIAYAAN:**				
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**

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

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

BADAN LAYANAN UMUM
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	**ASSET**		
2			
3	**Aset Lancar:**		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	Xxx
5	Kas pada BLU	xxx	Xxx
6	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	Xxx
7	Investasi Jangka Pendek-BLU		
8	Piutang dari Kegiatan Operasional		
9	Piutang dari Kegiatan Non Operasional	xxx	Xxx
10	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
11	Belanja dibayar dimuka	xxx	Xxx
12	Uang Muka Belanja	xxx	Xxx
13	Persediaan	xxx	Xxx
14	**Jumlah Aset Lancar (3 s.d. 12)**	xxx	Xxx
15			
16	**Aset Tetap:**		
17	Tanah	xxx	xxx
18	Gedung dan Bangunan		
19	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
20	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
21	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
22	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
23	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
24	**Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23)**	xxx	xxx
25			
26	**Piutang Jangka Panjang:**		
27	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
28	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
29	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
30	**Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s.d. 29)**	xxx	xxx
31		Xxx	xxx
32	**Aset Lainnya:**		
33	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
34	Dana Kelolaan	xxx	xxx
35	Aset yang dibatasi Penggunaanya	xxx	xxx
36	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
37	Aset Lain-lain	xxx	xxx
38	Akumulasi Amortisasi	(xxx)	(xxx)
39	**Jumlah Aset Lainnya (33 s.d. 38)**	xxx	xxx
40	**TOTAL ASET (14+24+30+39)**		
42			
43	**KEWAJIBAN:**		
44			
45	**Kewajiban Jangka Pendek**	xxx	xxx
46	Utang Usaha	xxx	xxx
47	Utang Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Utang Pajak	xxx	xxx
49	Utang kepada KUN	xxx	xxx
50	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx

51	Belanja yang masih harus dibayar	xxx	xxx
52	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
53	Utang Jangka Pendek Lainnya		
54	**Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (46 s.d. 53)**	**xxx**	**xxx**
55			
56	**Kewajiban Jangka Panjang**		
57	Utang Jangka Panjang		
58	**Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (57)**	xxx	xxx
59	**JUMLAH KEWAJIBAN (54+58)**	**xxx**	**xxx**
60		**xxx**	**xxx**
61	**EKUITAS**		
62	Ekuitas		
63	**JUMLAH EKUITAS (62)**	xxx	xxx
64			
65	**JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (49 + 52)**	**xxx**	**xxx**

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

No	Uraian	20x1	20x1	Kenaikan/ Penurunan	%
1	**KEGIATAN OPERASIONAL:**				
2	**PENDAPATAN:**				
3	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pendapatan hasil kerja sama	Xxx	xxx	xxx	xx
6	Pendapatan hibah	xxx	xxx	xxx	xx
7	Pendapatan Usaha lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
8	Pendapatan APBN/APBD	xxx	xxx	xxx	xx
9					
10	**JUMLAH PENDAPATAN (3 s.d. 8)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
11					
12	**BEBAN:**				
13	Beban Pegawai				
14	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
15	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
16	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
17	Beban Langganan Daya dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
18	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
19	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xx
20	Beban Bunga				
21	**Jumlah Beban (13 s.d. 20)**	xxx	xxx	xxx	xx
22	**Surplus/Defisit Operasional (10-21)**	xxx	xxx	xxx	xx
23					
24	**KEGIATAN NON OPERASIONAL:**				
25	Surplus/Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
26	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	xx
27	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
28	**JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (25 s.d.27)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
29	**SURPLUS/ DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (22+28)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
31	**POS LUAR BIASA:**				
32	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
33	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
34	**Jumlah Pos Luar Biasa (32 s.d. 33)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**
35	**SURPLUS/ DEFISIT-LO (29+34)**	**xxx**	**xxx**	**xxx**	**xx**

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN ARUS KAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	**Arus Kas dari Aktivitas Operasi**		
2	**Arus Masuk Kas:**		
3	Pendapatan APBN	xxx	xxx
4	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx
5	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi / entitas pelaporan	xxx	xxx
6	Pendapatan hasil kerja sama	xxx	xxx
7	Pendapatan hibah	xxx	xxx
8	Pendapatan usaha lainnya	xxx	xxx
9	**Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d. 8)**	**xxx**	**xxx**
10			
11	**Arus Kas Keluar:**	xxx	xxx
12	Pembayaran pegawai	xxx	xxx
13	Pembayaran jasa	xxx	xxx
14	Pembayaran pemeliharaan	xxx	xxx
15	Pembayaran langganan daya dan jasa	xxx	xxx
16	Pembayaran perjalanan dinas	xxx	xxx
17	Pembayaran bunga	xxx	xxx
18	**Jumlah Arus Keluar Kas (12 s.d. 17)**	**xxx**	**xxx**
19	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (9-24)**	**xxx**	**xxx**
20			
21	**Arus Kas dari Aktivitas Investasi**		
22	**Arus Masuk Kas:**		
23	Penjualan atas tanah	xxx	xxx
24	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
25	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
26	Penjualan atas Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
27	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
28	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
29	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx
30	Penerimaan Penjualan Investasi dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
31	**Jumlah Arus Masuk Kas (23 s.d. 30)**	**xxx**	**xxx**
32			
33	**Arus Keluar Kas:**		
34	Perolehan Tanah	xxx	xxx
35	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
38	Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
40	Pengeluaran Penyertaan Modal-BLU	xxx	xxx
41	Pengeluaran Pembelian Investasi dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
42	**Jumlah Arus Keluar Kas (34 s.d. 41)**	**xxx**	**xxx**
43	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (31-42)**	**xxx**	**xxx**
44	**Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan**		
45	**Arus Masuk Kas:**		

46	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx
47	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pihak Lain	xxx	xxx
48	**Jumlah Arus Masuk Kas (46 s.d. 47)**	**xxx**	**xxx**
49			
50	**Arus Keluar Kas:**		
51	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx
52	Pemberiaan Pinjaman kepada pihak lain	xxx	xxx
53	**Jumlah Arus Keluar Kas (51 s.d. 52)**	**xxx**	**xxx**
54	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (48-53)**	**xxx**	**xxx**
55			
56	**Arus Kas dari Aktivitas Transitoris**		
57	**Arus Masuk Kas:**		
58	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
59	**Jumlah Arus Masuk Kas (58)**	**xxx**	**xxx**
60			
61	**Arus Keluar Kas:**		
62	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	**Jumlah Arus Keluar Kas (62)**	**xxx**	**xxx**
64	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (58-62)**	**xxx**	**xxx**
65			
66	**Kenaikan/Penurunan Kas BLU (19+43+55+64)**	**xxx**	**Xxx**
67	**Saldo Awal Kas Setara Kas BLU**	**xxx**	**Xxx**
68	**Saldo Akhir Kas Setara Kas BLU (66+67)**	**xxx**	**Xxx**

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

No	URAIAN	20X1	20X0
1	**Ekuitas Awal**	**xxx**	**xxx**
2	Surplus/ Defisit LO	xxx	xxx
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/ Kesalahan Mendasar:	xxx	xxx
4	Koreksi Nilai Persediaan	xxx	xxx
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	**Ekuitas Akhir**	**xxx**	**xxx**

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 14

AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan …….....	1-4
Tujuan ……..	1
Ruang lingkup ……	2-4
Definisi …….	5
Jenis-jenis aset tidak berwujud ……..	6-9
Pengakuan …….	10-40
Keteridentifikasian ……	11-13
Pengendalian …….	14
Manfaat ekonomis dan sosial masa depan.....….....	15-16
Pengakuan aset tak berwujud yang diperoleh secara internal	17-26
Pengakuan khusus terhadap perangkat lunak (software) komputer …	27-38
Penelitian dibiayai instansi lain ……..	39-40
Pengukuran ……..……..	41-69
Pengukuran awal ……..…….	41-52
Aset tak berwujud dalam pengerjaan ……..……..	53-54
Pengukuran setelah perolehan ……..	55-58
Amortisasi ……..….	59-69
Penghentian dan pelepasan …….....	70-74
Pengungkapan ……..…….	75
Tanggal efektif ……	76

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 14

AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tak berwujud meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan.

RUANG LINGKUP

2. ***Pernyataan Standar ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tak berwujud dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.***

3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan pemerintah daerah, laporan keuangan Badan Layanan Umum (BLU), dan laporan keuangan konsolidasian.

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

a) Kewenangan untuk memberikan perizinan oleh instansi pemerintah;
b) Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh intansi pemerintah;
c) Aset tak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi normal (diakui sebagai persediaan);
d) Hak pengusahaan hutan;
e) Hak pengusahaan jalan tol;
f) Hak pengelolaan suatu wilayah; dan
g) Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi, pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya lainnya yang tidak dapat diperbarui.

DEFINISI

5. ***Berikut ini adalah pengertian istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar ini:***

<u>Aset Tak Berwujud (ATB)</u> adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

<u>Amortisasi</u> adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

***Masa Manfaat* adalah:**

a) periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau

b) jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

Nilai tercatat (*carrying amount*) Aset Tak Berwujud adalah nilai buku Aset Tak Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi amortisasi.

***Riset* adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu yang baru.**

***Pengembangan* adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk, proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian.**

***Lisensi* adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta atau Pemilik Hak Terkait kepada pihak lain untuk melaksanakan hak ekonomi atas Ciptaannya atau produk Hak Terkait dengan syarat tertentu.**

***Waralaba (franchise)* adalah hak khusus yang dimiliki oleh orang perseorangan atau badan usaha terhadap sistem bisnis dengan ciri khas usaha dalam rangka memasarkan barang dan/atau jasa yang telah terbukti berhasil dan dapat dimanfaatkan dan/atau digunakan oleh pihak lain berdasarkan perjanjian waralaba.**

***Hak Cipta* adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis berdasarkan prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam bentuk nyata tanpamengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.**

***Hak Paten* adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor atas hasil invensinya di bidang teknologi untuk jangka waktu tertentu melaksanakan sendiri invensi tersebut atau memberikan persetujuan kepada pihak lain untuk melaksanakannya.**

JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD

6. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.

7. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:

a) Perangkat lunak *(software)* komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya. Perangkat lunak *(software)* komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah *perangkat lunak (software)* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu.
b) Lisensi dan Waralaba *(franchise);*
c) Hak Paten dan Hak Cipta;
d) Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang;
e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya;
f) ATB dalam Pengerjaan.

8. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:

a) Pembelian;
b) Pengembangan secara internal;
c) Pertukaran;
d) Kerjasama;
e) Donasi/hibah;
f) Warisan Budaya/Sejarah *(intangible heritage assets);*

9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:

a) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*);
b) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*).

PENGAKUAN

10. ***Aset Tak Berwujud diakui jika:***

a) ***Dapat diidentifikasi;***
b) ***Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;***
c) ***Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial di masa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan***
d) ***Biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.***

KETERIDENTIFIKASIAN

11. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:

a) Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas.; atau
b) Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.

12. Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan. Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian,

entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

13. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (*hardware*), perangkat lunak (*software*), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang perangkat lunak *(software)* tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan memberikan manfaat masa depan, maka perangkat lunak *(software)* tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak *(software)* komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya perangkat lunak *(software)* tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka perangkat lunak *(software)* tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak *(software)* tersebut dapat dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya perangkat lunak *(software)* dapat dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak *(software)* tersebut, maka perangkat lunak *(software)* diakui sebagai ATB.

PENGENDALIAN

14. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset, maka sumber daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut ”mengendalikan aset” jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

MANFAAT EKONOMI DAN SOSIAL MASA DEPAN

15. Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, yaitu manfaat sosial misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

16. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat sosial dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang

lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi.

PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA INTERNAL

17. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

a) Tahap penelitian/riset; dan
b) Tahap pengembangan.

18. ***Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.***

19. Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah tidak/belum dapat membuktikan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai beban pada saat terjadi.

20. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

a) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new knowledge*);
b) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian atau pengetahuan lainnya;
c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;
d) Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan yang baru atau yang diperbaiki.

21. ***ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika pemerintah dapat memperlihatkan seluruh kondisi di bawah ini, yaitu adanya:***

a) ***Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;***
b) ***Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;***
c) ***Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;***
d) ***Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;***
e) ***Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatkan ATB tersebut;***
f) ***Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan***.

22. Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasikan adanya ATB dan

menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomi di masa depan. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset. Namun apakah hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau tidak, harus terlebih dahulu memenuhi kriteria ATB.

23. ***Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas pengembangan dikapitalisasi sebagai ATB.***

24. Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

a) Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
b) Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;
c) Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.

25. ***Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset***.

Biaya Pengembangan Situs *Web*

26. Biaya untuk pengembangan situs web dapat diakui sebagai ATB apabila:

a) dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau
b) dalam hal dikembangkan sendiri, memenuhi persyaratan pengakuan pengembangan sebagaimana disyaratkan pada Paragraf 21.

Pengakuan Khusus Terhadap Perangkat Lunak (*Software*) Komputer

27. Perangkat lunak (*software*) komputer dapat diperoleh melalui perolehan internal, maupun melalui perolehan eksternal.

Perolehan Perangkat lunak (*software*) Komputer secara Internal

28. ***Perangkat lunak (software) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB.***

29. Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB karena permasalahan:

a) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah kegiatan pengembangan aset tersebut terpisah dari satu kesatuan kegiatan suatu instansi pemerintah;
b) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah dan kapan aset tersebut menghasilkan manfaat ekonomi dan sosial masa depan;
c) kesulitan untuk menentukan biaya perolehan aset secara andal; dan

d) perangkat lunak (*software*) seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum dan dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi.

Perolehan Perangkat lunak (*software*) Komputer secara Eksternal

30. Perolehan perangkat lunak (*software*) komputer secara eksternal dapat melalui pembelian, hibah, maupun tukar menukar. Perolehan secara pembelian dapat melalui kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun pembelian secara langsung.

31. ***Perangkat lunak (software) komputer yang dibangun/dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai kontraknya.***

32. Perangkat lunak *(software)* komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* tanpa perangkat lunak *(software)* tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka perangkat lunak *(software)* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin.

33. Perangkat lunak *(software)* komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri dan tidak terkait dengan *hardware* dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

34. ***Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli dan dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada pihak ketiga, maka perangkat lunak (software) tersebut dicatat sebagai persediaan***.

35. ***Perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) tidak dikapitalisasi.***

36. ***Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan membayar izin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak dikapitalisasi.***

37. ***Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak dikapitalisasi.***

38. ***Pengeluaran terkait perangkat lunak (software) yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi diakui sebagai beban pada saat terjadinya.***

PENELITIAN DIBIAYAI INSTANSI LAIN

39. ***Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan. Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas, maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain***. ***Namun demikian, instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan ATB. ATB yang berasal dari penelitian dan pengembangan harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.***

40. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan biaya pengembangan terkait dengan ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB.

PENGUKURAN

Pengukuran Awal

41. ***Pada saat perolehan, ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian ATB dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai ATB berdasar pada nilai wajar pada saat perolehan***.

42. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

43. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

a) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;
b) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang dimaksudkan.

44. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

a) Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
b) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

45. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang diinginkan oleh manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk

menggunakan dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB.

46. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

47. ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

48. ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

49. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa depan sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

50. ***Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB periode berikutnya.***

51. ATB yang dihasilkan dari pengembangan perangkat lunak (software) komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 33, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

52. ATB yang berasal dari aset bersejarah (heritage assets) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan

53. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan/atau melewati satu periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.***

54. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam

pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang bersangkutan.

Pengukuran Setelah Perolehan

55. Pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa depan atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

56. ***Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila memenuhi salah satu kriteria ini***:

a) Manambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau

b) Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas, efektivitas, efisiensi.

57. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai contoh, pengeluaran setelah perolehan perangkat lunak (software) yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula seperti pengeluaran untuk teknisi perangkat lunak (software) dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali, tidak perlu dikapitalisasi.

58. ***Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang lebih dari 12 bulan dikapitalisasi.***

Amortisasi

59. ***ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.***

60. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap. Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

61. Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki

masa manfaat tak terbatas jika berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset sudah tidak mempunyai manfaat bagi entitas.

62. ***Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus diamortisasi selama masa manfaat atau masa secara hukum, mana yang lebih pendek atau sesuai kebijakan entitas yang memiliki wewenang mengelola barang.***

63. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya diamortisasi atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/atau diserahkan kepada masyarakat/pihak lain.

64. ***Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Metode yang digunakan dipilih berdasarkan pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dan diterapkan secara konsisten dari periode ke periode lainnya, kecuali terdapat perubahan dalam perkiraan pola konsumsi tersebut.***

65. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus.

66. ***Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas diasumsikan sama dengan nol.***

67. ***Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.***

68. Periode amortisasi dan metode amortisasi dapat ditinjau setiap akhir tahun buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi–estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut. Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu ATB dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.

69. ***Terhadap ATB yang semula memiliki masa manfaat tidak terbatas, namun di kemudian hari berdasarkan kebijakan atau kondisi memiliki masa manfaat terbatas, maka entitas melakukan amortisasi atas ATB tersebut***

selama masa manfaat yang dapat didentifikasi sejak kebijakan dan kondisi tersebut terjadi.

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN

70. ***ATB yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah harus dipindahkan ke pos aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya.***

71. ***ATB yang dihentikan secara permanen atau dilepas harus dikeluarkan dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

72. Penghentian secara permanen atau pelepasan ATB dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.

73. ***Dalam hal ATB dihentikan secara permanen karena sudah tidak ada manfaat masa depan, maka ATB harus dikeluarkan dari Neraca dan nilai tercatatnya diakui sebagai beban dan disajikan dalam Laporan Operasional.***

74. ***Dalam hal ATB dilepaskan karena dijual atau dipertukarkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai tercatat ATB diakui sebagai kerugian atau keuntungan non operasional dan disajikan dalam Laporan Operasional.***

PENGUNGKAPAN

75. ***Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait dengan ATB, antara lain:***

a) ***Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;***
b) ***ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau masa manfaatnya.***
c) ***Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;***
d) ***Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa manfaatnya;***
e) ***Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;***
f) ***ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;***
g) ***Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;***
h) ***Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode amortisasi atau metode amortisasi, jika ada;***
i) ***Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada;***
j) ***Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula, jika ada.***

TANGGAL EFEKTIF

76. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2020.***

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 15

PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-4
Tujuan	1-2
Ruang lingkup	3-4
Definisi	5
Otorisasi penerbitan laporan keuangan	6-7
Pengakuan dan pengukuran	8
Peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan	9-10
Peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan	11-12
Kesinambungan entitas	13-16
Pengungkapan	17-23
Pengungkapan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit	17-18
Pemutakhiran pengungkapan kondisi pada tanggal pelaporan	19-20
Pengungkapan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan	21-23
Tanggal efektif	24

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 15

PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan pernyataan ini adalah untuk menentukan:

a) Bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah tanggal pelaporan; dan

b) Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.

2. Pernyataan ini juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi kesinambungan entitas tidak dapat diterapkan.

Ruang Lingkup

3. ***Pernyataan standar ini diterapkan dalam akuntansi untuk, dan pengungkapan atas, peristiwa setelah tanggal pelaporan.***

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

DEFINISI

5. ***Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:***

<u>Peristiwa setelah tanggal pelaporan</u> adalah peristiwa, baik yang menguntungkan maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Peristiwa tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:

a) ***Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan (merupakan peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan); dan***

b) ***Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal pelaporan (merupakan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan).***

OTORISASI PENERBITAN LAPORAN KEUANGAN

6. Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

7. Proses yang terjadi di antara penyusunan laporan keuangan dan otorisasi penerbitan laporan keuangan dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi, struktur organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang ditetapkan dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan.

PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

8. Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, pemerintah mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat berdampak pada penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan. Sejauh mana peristiwa akibat kebijakan pemerintah berdampak pada penyesuaian laporan keuangan tergantung pada (a) apakah kejadian/peristiwa tersebut memberikan informasi yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan dan (b) apakah terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

PERISTIWA PENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN

9. ***Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan.***

10. Berikut ini beberapa contoh peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan yang memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau untuk mengakui peristiwa yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:

a) Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa entitas memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Entitas menyesuaikan nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut setelah tidak ada upaya lainnya.

b) Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi daluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan debitor yang terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu disesuaikan.

c) Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.

d) Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan keuangan.

e) Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum terhadap transaksi belanja dan/atau pendapatan yang terjadi sebelum tanggal pelaporan.

f) Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

PERISTIWA NONPENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN

11. ***Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan.***

12. Contoh dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan di antaranya:

a) Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.

b) Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik Negara/Daerah setelah tanggal pelaporan.

KESINAMBUNGAN ENTITAS

13. ***Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.***

14. Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar ini mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya. Dampak perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas, misalnya, apakah operasi akan dialihkan ke entitas pemerintah lain atau dilikuidasi. Dibutuhkan pertimbangan dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada nilai aset dan kewajiban yang tercatat.

15. Ketika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga untuk mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada munculnya kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang mengarah pada reklasifikasi utang jangka Panjang menjadi utang jangka pendek.

16. PSAP 01 mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:

a) Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas. PSAP 01 mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan dasar penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa entitas dianggap tidak berkesinambungan; atau

b) Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan menyadari ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan kesinambungan operasinya. Peristiwa atau kondisi yang memerlukan pengungkapan dapat timbul setelah tanggal pelaporan. PSAP 01 mensyaratkan ketidakpastian tersebut untuk diungkapkan.

PENGUNGKAPAN

Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit

17. ***Entitas pelaporan mengungkapkan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan.***

18. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan

19. ***Apabila entitas pelaporan menerima informasi setelah tanggal pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka entitas memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut.***

20. Dalam beberapa kasus, entitas pelaporan perlu memutakhirkan pengungkapan laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah yang disajikan dalam laporan keuangannya. Salah satu contoh perlunya pemutakhiran pengungkapan adalah ketika bukti tentang kewajiban kontinjensi yang ada pada tanggal pelaporan baru tersedia setelah akhir tanggal pelaporan.

Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan

21. ***Apabila peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan memiliki nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas mengungkapkan informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, yang mencakup:***

a) ***Sifat peristiwa; dan***

b) ***Estimasi atas dampak keuangan, atau pernyataan bahwa estimasi tersebut tidak dapat dibuat.***

22. Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan yang umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:

a) Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan pemerintah, pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan penghentian program atau kegiatan pemerintah;

b) Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;

c) Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;

d) Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs valuta asing;

e) Komitmen entitas atau timbulnya kewajiban kontinjensi seperti penerbitan jaminan yang memiliki nilai yang signifikan; dan

f) Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang terjadi setelah tanggal pelaporan, termasuk tuntutan terkait keberatan/banding/restitusi pajak yang signifikan.

TANGGAL EFEKTIF

23. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.***

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 Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
4. Prof. DR. Mardiasmo, Anggota
5. Sonny Loho, Ak. MPM., Anggota
6. Dr. Binsar Simanjuntak, Anggota

Komite Kerja:

1. Sumiyati, Ak., MFM., Ketua
2. Dr. Dwi Martani, SE, Ak., CPA., CA., Wakil
3. Firmansyah Nazaroedin, Ak., MSc., CA., Sekretaris
4. Dr. Jan Hoesada, Ak., MM., CPA., CA. , Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM., CA, Anggota
6. Drs. Hamdani, MM., M.,Si., Ak., CA., Cert. IPSAS, Anggota
7. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
8. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS., Anggota
9. Doddy Setiadi, Ak., MM., CPA., CA., Anggota

Kelompok Kerja:

1. Wiwin Istanti, SE. Ak., M.Laws., Ketua
2. Mega Meilistya, SE., Ak., MBA., CA., Wakil Ketua
3. Hamim Mustofa, Ak., CA., Anggota
4. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
5. Heru Novandi, SE., Ak., CA., Anggota
6. Muliani Sulya F., SE., M.Ec, Dev., CA., Anggota
7. Zulfikar Aragani, SE., MM., Anggota
8. Lucia Widiharsanti, SE., M.Si., CFE., CA., Cert. IPSAS., Anggota
9. Dr. Mei Ling, SE., Ak., MBA., CA., Cert. IPSAS., Anggota
10. Jamason Sinaga, Ak., MAP., CA., CRMP.,Anggota
11. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si.., CA., Cert. IPSAS., Anggota
12. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Cert. IPSAS., Anggota
13. Dwinanto, SE.,Ak., Anggota
14. Isa Ashari Kuswandono, SE.Ak., M.Ak., CA., Anggota
15. Dr. Ratna Wardhani, SE., M.Si., Ak., CA., CGMA., Cert. IPSAS., Anggota
16. Ananto Budiono, SE., MAP., Anggota
17. Rahadian Widagdo, SST.Ak., M.Sc., CGAP., Cert. IPSAS., Anggota
18. Didied Ary Setyanang, SST.Ak., M.Prof.Acc., Anggota

19. Joko Tri Prasetyo, SST.Ak., M.AcctgFin., Anggota
20. Jona Maria Matow, SIP., M.Ak., Anggota
21. Budiman, SST., SE., Ak., MBA., Anggota
22. Januarti Tiurmaida, SE., MM., Anggota
23. I Putu Sukma Hendrawan., SE., Anggota
24. Kresia Ramadanty, SST., Ak., MBPM., CAPM, CPMA., Anggota
25. Dr. Sylvia Veronica N.P. Siregar, SE., Ak., CA., Anggota
26. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc., CA., Anggota
27. Budi Mulyana, SE., M.Si., Anggota
28. Awaludin Mashudi, SE., M.Ak, CA., Anggota
29. Yan Rahadian, SE.Ak., M.S.Ak., CA., CSRS, Anggota.

Sekretariat:

1. Joni Afandi, Ketua
2. Zulfikar Aragani, Anggota
3. Harunsyah Hutagalung, Anggota
4. Nia Esti Wulansari, Anggota
5. Ilham Akbar, Anggota
6. Gahara Dijerja, Anggota

KSAP