



STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

KOMITE STANDAR
AKUNTANSI PEMERINTAHAN
2025

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Republik Indonesia

SAP[®]

Daftar Isi

	Hal
Kerangka Konseptual	1
Pernyataan No 01 Penyajian Laporan Keuangan	25
Pernyataan No 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas	59
Pernyataan No 03 Laporan Arus Kas	83
Pernyataan No 04 Catatan Atas Laporan Keuangan.....	105
Pernyataan No 05 Akuntansi Persediaan	123
Pernyataan No 06 Akuntansi Investasi	131
Pernyataan No 07 Akuntansi Aset Tetap	145
Pernyataan No 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan	161
Pernyataan No 09 Akuntansi Kewajiban	171
Pernyataan No 10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak Dilanjutkan.....	191
Pernyataan No 11 Laporan Keuangan Konsolidasian	214
Pernyataan No 12 Laporan Operasional	221
Pernyataan No 13 Akuntansi Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum..	241
Pernyataan No 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud	269
Pernyataan No 15 Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan	286
Pernyataan No 16 Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi.....	296
Pernyataan No 17 Properti Investasi	365
Pernyataan No 18 Pendapatan dari Transaksi Nonpertukaran	390
Pernyataan No 19 Pengaturan Bersama	431

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

**KERANGKA KONSEPTUAL
AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

Daftar Isi

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

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

1 **PENDAHULUAN**

2 **Tujuan**

- 3 1. Kerangka Konseptual ini merumuskan konsep yang mendasari penyusunan
4 dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya dapat disebut
5 standar. Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:
- 6 (a) penyusun standar dalam melaksanakan tugasnya;
 - 7 (b) penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang
8 belum diatur dalam standar;
 - 9 (c) pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan
10 disusun sesuai dengan standar; dan
 - 11 (d) para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan
12 pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar.
- 13 2. Kerangka Konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat
14 masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam standar akuntansi pemerintahan.
- 15 3. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan standar,
16 maka ketentuan standar diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam
17 jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan
18 pengembangan standar akuntansi pemerintahan di masa depan.

19 **Ruang Lingkup**

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

33 **LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

- 34 6. Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh terhadap
35 karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.
36

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

15 **BENTUK UMUM PEMERINTAHAN DAN PEMISAHAN KEKUASAAN**

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

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

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

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

1 **Pengaruh Proses Politik**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

32 **PENYUSUTAN ASET TETAP**

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

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

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

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

6 **Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan**

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

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

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

30 **Entitas Akuntansi dan Pelaporan**

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

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

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

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

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

8 **PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN**

9 **Peranan Pelaporan Keuangan**

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

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

20 (a) Akuntabilitas

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

24 (b) Manajemen

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

29 (c) Transparansi

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

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

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

40

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

5 **Tujuan Pelaporan Keuangan**

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

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

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

28 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

29 28. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

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

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

4 **DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN**

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

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

20 **ASUMSI DASAR**

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

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

27 **Kemandirian Entitas**

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

1 **Kesinambungan Entitas**

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

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

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

9 **KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN**

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

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

18 **Relevan**

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

25 37. Informasi yang relevan:

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

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

4 **Andal**

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

10 (a) Penyajian Jujur

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

13 (b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

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

17 (c) Netralitas

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

20 **Dapat Dibandingkan**

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

30 **Dapat Dipahami**

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

36 **PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN**

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

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

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

12 **Basis Akuntansi**

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

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

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

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

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

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

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

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

6 **Realisasi (*Realization*)**

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

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

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

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

22 **Periodisitas (*Periodicity*)**

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

27 **Konsistensi (*Consistency*)**

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

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

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

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

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

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

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

18 **KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL**

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

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

28 **Materialitas**

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

34 **Pertimbangan Biaya dan Manfaat**

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

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

5 **Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif**

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

12 **UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

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

20 **LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

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

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

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

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

10 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

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

14 **NERACA**

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

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

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

31 **Aset**

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

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

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

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

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

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

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

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

20 **Kewajiban**

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

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

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

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

1 **Ekuitas**

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

5 **LAPORAN OPERASIONAL**

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

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

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

23 **LAPORAN ARUS KAS**

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

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

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

34 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

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

1 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

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

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

26 **PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

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

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

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

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

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

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

12 **Keandalan Pengukuran**

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

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

21 **Pengakuan Aset**

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

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

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

1 **Pengakuan Kewajiban**

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

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

8 **Pengakuan Pendapatan**

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

12 **Pengakuan Beban dan Belanja**

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

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

19 **PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

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

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

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 01

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Daftar Isi

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

Lampiran :

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

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

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

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

22 **Ruang Lingkup**

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

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

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

36 **BASIS AKUNTANSI**

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

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

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

7 **DEFINISI**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
2 komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan
3 menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.
- 4 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
5 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
6 pemerintah
- 7 **Laporan keuangan konsolidasian** adalah suatu laporan keuangan yang
8 merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau
9 entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
- 10 **Laporan keuangan interim** adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara
11 dua laporan keuangan tahunan.
- 12 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
- 13 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
14 menyajikan laporan keuangan.
- 15 **Materialitas** adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu
16 informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang
17 dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat
18 atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan
19 khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.
- 20 **Nilai wajar** adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak
21 yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
- 22 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan anggaran
23 yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi instansi dan
24 digunakan untuk memperoleh uang dari Bendahara Umum Negara/Daerah
25 guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode otorisasi tersebut.
- 26 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
27 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
28 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam
29 penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau
30 memanfaatkan surplus anggaran.
- 31 **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai
32 penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan
33 tidak perlu dibayar kembali.
- 34 **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
35 Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
36 anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu
37 dibayar kembali oleh pemerintah.

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

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

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

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

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

10 **TUJUAN LAPORAN KEUANGAN**

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

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

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

- 1 (a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan
2 anggaran; dan
- 3 (b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan
4 ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

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

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

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

24 **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN**

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

27 **KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

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

- 32 (a) ***Laporan Realisasi Anggaran;***
33 (b) ***Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;***
34 (c) ***Neraca;***
35 (d) ***Laporan Operasional;***
36 (e) ***Laporan Arus Kas;***
37 (f) ***Laporan Perubahan Ekuitas;***

1 (g) **Catatan atas Laporan Keuangan.**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

38 24. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap
39 anggaran.

1 STRUKTUR DAN ISI

2 Pendahuluan

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

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

15 Identifikasi Laporan Keuangan

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

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

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

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

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

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

5 **Periode Pelaporan**

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

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

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

22 **Tepat Waktu**

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

27 **LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

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

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

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

- 35 (a) *Pendapatan-LRA;*
36 (b) *belanja;*
37 (c) *transfer;*
38 (d) *surplus/defisit-LRA;*
39 (e) *pembiayaan;*

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

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

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

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

11 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

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

14 (a) *Saldo Anggaran Lebih awal;*

15 (b) *Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;*

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

17 (d) *Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan*

18 (e) *Lain-lain;*

19 (f) *Saldo Anggaran Lebih Akhir.*

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

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

27 **NERACA**

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

30 **Klasifikasi**

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

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

1 47. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan
2 digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi
3 terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan
4 informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi
5 berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.

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

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

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

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

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

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

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

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

1 **Aset Lancar**

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

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

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

17 **Aset Nonlancar**

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

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

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

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

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

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

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

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

- 2 (a) **Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan**
3 **daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan**
4 **internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.**
5 (b) **Investasi permanen lainnya.**

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

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

- 10 (a) **Tanah;**
11 (b) **Peralatan dan mesin;**
12 (c) **Gedung dan bangunan;**
13 (d) **Jalan, irigasi, dan jaringan;**
14 (e) **Aset tetap lainnya; dan**
15 (f) **Konstruksi dalam pengerjaan.**

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

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

24 **Pengakuan Aset**

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

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

30 **Pengukuran Aset**

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

- 32 (a) **Kas dicatat sebesar nilai nominal;**
33 (b) **Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;**
34 (c) **Piutang dicatat sebesar nilai nominal;**
35 (d) **Persediaan dicatat sebesar:**
36 (1) **Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
37 (2) **Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**

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

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

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

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

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

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

19 **Kewajiban Jangka Pendek**

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

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

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

32 **Kewajiban Jangka Panjang**

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

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

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

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

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

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

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

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

29 **Pengakuan Kewajiban**

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

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

36 **Pengukuran Kewajiban**

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

1 **Ekuitas**

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

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

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

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

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

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

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

30 **LAPORAN ARUS KAS**

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

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

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

1 LAPORAN OPERASIONAL

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

10 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

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

13 (a) *Ekuitas awal*

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

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

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

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

22 (d) *Ekuitas akhir.*

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

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

30 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

31 **Struktur**

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

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

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

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

- 1 (d) **Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-**
2 **kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-**
3 **transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;**
- 4 (e) **Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar**
5 **muka laporan keuangan;**
- 6 (f) **Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
7 **Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan**
8 **keuangan;**
- 9 (g) **Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang**
10 **tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**

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

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

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

29 **Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi**

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

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

39 109. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis–basis pengukuran
40 yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila
41 lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan,

1 maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan
2 aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

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

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

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

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

31 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

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

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

1 **TANGGAL EFEKTIF**

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

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

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

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

(Dalam Rupiah)

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

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

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

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	ASSET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8		xxx	xxx
9	Piutang Pajak	xxx	xxx
10	Piutang Retribusi	xxx	xxx
11	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
12	Belanja 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 Pemerintah Pusat	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
17	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
18	Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
19	Piutang Lainnya	xxx	xxx
20	Persediaan	xxx	xxx
21	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)	xxx	xxx
22			
23	Investasi Jangka Panjang		
24	Investasi Nonpermanen		
25	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
26	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
27	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
28	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
29	Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 27)	xxx	xxx
30	Investasi Permanen		
31	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
32	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)	xxx	xxx
34	Jumlah Investasi Jangka Panjang (28+32)	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 (36 s/d 42)	xxx	xxx
45			
46	DANA CADANGAN		
47	Dana Cadangan	xxx	xxx
48	Jumlah Dana Cadangan (46)	xxx	xxx

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)

N O	URAIAN	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx (xxx)	xxx (xxx)
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	xxx	xxx
3	Subtotal (1 - 2)	xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	Subtotal (3 + 4)	xxx	xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	xxx	xxx

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 02

**LAPORAN REALISASI ANGGARAN
BERBASIS KAS**

Daftar Isi

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

Lampiran :

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

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

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

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

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

18 **Ruang Lingkup**

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

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

25 **MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN**

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

- 32 (a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
33 daya ekonomi;
- 34 (b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang
35 berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan
36 efektivitas penggunaan anggaran.

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

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

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

7 **DEFINISI**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
2 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan
3 membayar seluruh pengeluaran daerah.
- 4 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
5 Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung
6 seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.
- 7 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi,
8 aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas
9 pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
- 10 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.
- 11 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan anggaran
12 yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi instansi dan
13 digunakan untuk memperoleh uang dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah
14 guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode otorisasi tersebut.
- 15 **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
16 Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
17 anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu
18 dibayar kembali oleh pemerintah.
- 19 **Pembiayaan (financing)** adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali
20 dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran
21 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam
22 penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau
23 memanfaatkan surplus anggaran.
- 24 **Perusahaan daerah** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
25 modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
- 26 **Perusahaan negara** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
27 modalnya dimiliki oleh Pemerintah Pusat.
- 28 **Rekening Kas Umum Negara** adalah rekening tempat penyimpanan uang
29 negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum
30 Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar
31 seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.
- 32 **Rekening Kas Umum Daerah** adalah rekening tempat penyimpanan uang
33 daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung
34 seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada
35 bank yang ditetapkan.
- 36 **Saldo Anggaran Lebih** adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi
37 SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta
38 penyesuaian lain yang diperkenankan.

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

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

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

10 STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN

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

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

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

23 PERIODE PELAPORAN

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

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

32 TEPAT WAKTU

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

1 **ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

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

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

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

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

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

30 **INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI**

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

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

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

1 **AKUNTANSI ANGGARAN**

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

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

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

13 **AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

6 **AKUNTANSI BELANJA**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

37 Belanja Operasi:

38 - Belanja Pegawai xxx

39 - Belanja Barang xxx

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

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

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

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

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

24 Belanja :

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

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

1 **45. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja)**
2 **yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang**
3 **belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya,**
4 **koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam**
5 **pos pendapatan lain-lain-LRA.**

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

10 **AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT-LRA**

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

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

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

17 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN**

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

26 **AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN**

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

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

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

37 54. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang
38 bersangkutan.

1 **AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN**

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

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

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

12 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO**

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

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

17 **AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN** 18 **(SILPA/SIKPA)**

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

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

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

26 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

27 **63. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang**
28 **rupiah.**

29

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

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

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

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

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

8 **TANGGAL EFEKTIF**

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

12 **68. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,**
13 **entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrua**
14 **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	<u>PENDAPATAN</u>				
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	<u>BELANJA</u>				
25	BELANJA OPERASI				
26	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
27	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
28	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
29	Subsidi	xxxx	xxxx	xx	xxxx
30	Hibah				
31	Bantuan Sosial				
32	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
33	Jumlah Belanja Operasi (26 s/d 32)	xxx	xxx	xx	xxx

34		xxx	xxx	xx	xxx
35	BELANJA MODAL	xxx	xxx	xx	xxx
36	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Gedung dan Bangunan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
39	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan				
40	Belanja Aset Tetap Lainnya				
41	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
42	Jumlah Belanja Modal (36 s/d 41)	xxx	xxx	xx	xxx
43	JUMLAH BELANJA (33 + 42)	xxx	xxx	xx	xxx
44		xxx	xxx	xx	xxx
45	TRANSFER	xxx	xxx	xx	xxx
46	DANA PERIMBANGAN	xxx	xxx	xx	xxx
47	Dana Bagi Hasil Pajak	xxxx	xxxx	xx	xxxx
48	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam				
49	Dana Alokasi Umum				
50	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Dana Perimbangan (47 s/d 50)	xxx	xxxx	xx	xxxx
52					
53	TRANSFER LAINNYA (d disesuaikan dengan program yang ada)				
54	Dana Otonomi Khusus				
55	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Transfer Lainnya (54 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH TRANSFER (51 + 56)	xxx	xxxx	xx	xxxx
58	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (43 + 57)	xxx	xxxx	xx	xxxx
59					
60	SURPLUS / DEFISIT (22 - 58)	xxx	xxx	xxx	xxx
61	PEMBIAYAAN				
62	PENERIMAAN				
63	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
64	Penggunaan SAL	xxx	xxx	xx	xxx
65	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
66	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
67	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
68	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
69	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
70	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
71	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (64 s/d 70)	xxx	xxx	xx	xxx
72		xxx	xxx	xx	xxx
73	PENERIMAAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI	xxx	xxx	xx	xxx
74	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xx	xxx
76	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri (74 s/d 75)	xxxx	xxxx	xx	xxxx

77	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (71 + 76)				
78					
79	PENGELUARAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI	xxx	xxx	xx	xxx
81	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP)	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
87	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (81 s/d 86)	xxx	xxx	xx	xxx
88		xxx	xxx	xx	xxx
89	PENGELUARAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xxx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xxx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri (90 s/d 91)	xxx	xxx	xxx	xxx
93	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (87 + 92)	xxx	xxx	xxx	xxx
94	PEMBIAYAAN NETO (77 - 93)	xxx	xxx	xxx	xxx
95					
96	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (62 + 94)	xxx	xxx	xxx	xxx

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

(dalam Rupiah)

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

32	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
33	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
34	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
35	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
36	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
37	Jumlah Belanja Operasi (31 s/d 36)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
38					
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
42	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
45	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Belanja Modal (40 s/d 45)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
47					
48	BELANJA TAK TERDUGA				
49	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
50	Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49)	xxx	xxxx	xx	xxxx
51	Jumlah Belanja (37 + 46 + 50)	xxx	xxxx	xx	xxxx
52					
53	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	<u>PENDAPATAN</u>				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer 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	<u>BELANJA</u>				
36	BELANJA OPERASI				
37	Belanja Pegawai	XXX	XXX	XX	XXX
38	Belanja Barang	XXX	XXX	XX	XXX
39	Bunga	XXX	XXX	XX	XXX
40	Subsidi	XXX	XXX	XX	XXX
41	Hibah	XXX	XXX	XX	XXX
42	Bantuan Sosial	XXX	XXX	XX	XXX
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
44					
45	BELANJA MODAL				
46	Belanja Tanah	XXX	XXX	XX	XXX
47	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX	XX	XXX
48	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX	XX	XXX
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX	XX	XXX
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
51	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
52	Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
53					
54	BELANJA TAK TERDUGA:				
55	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX	XX	XXX
56	Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)	XXX	XXXX	XX	XXXX
57	JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
58					
59	<u>TRANSFER</u>				
60	TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA				
61	Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XX	XXX
62	Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX	XX	XXX
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
64	JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63)	XXX	XXXX	XX	XXXX
65	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (57 + 64)				
66					
67	SURPLUS/DEFISIT (33 - 65)	XXX	XXX	XXX	XXX
68					
69	<u>PEMBIAYAAN</u>				
70					
71	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
72	Penggunaan SiLPA	XXX	XXX	XX	XXX
73	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX	XX	XXX
74	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX	XX	XXX
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX	XX	XXX
76	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX	XX	XXX

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

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 03

LAPORAN ARUS KAS

Daftar Isi

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

Lampiran :

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

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 03**
3 **LAPORAN ARUS KAS**

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

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

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

19 **Ruang Lingkup**

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

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

29 **MANFAAT INFORMASI ARUS KAS**

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

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

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

1 **DEFINISI**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1 **Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah**
2 **ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.**
- 3 **Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak**
4 **untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain**
5 **yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.**
- 6 **Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum**
7 **Negara/Daerah.**
- 8 **Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum**
9 **Negara/Daerah.**
- 10 **Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas**
11 **pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.**
- 12 **Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian**
13 **modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.**
- 14 **Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap**
15 **dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang**
16 **signifikan.**
- 17 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.**
- 18 **Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang**
19 **terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa,**
20 **tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau**
21 **pengaruh entitas bersangkutan.**

22 **KAS DAN SETARA KAS**

- 23 9. ***Kas dan setara kas harus disajikan dalam laporan arus kas.***
- 24 10. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka
25 pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas,
26 investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang
27 dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu,
28 suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh
29 tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.
- 30 11. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam
31 laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas
32 dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan
33 transitoris.

34 **ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS**

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

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

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

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

14 **PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS**

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

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

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

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

34 **19. Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan**
35 **pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka**
36 **laporan arus kas dapat disajikan dengan mengacu pada akun-akun**
37 **pelaksanaan anggaran tersebut.**

38 20. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah akun
39 yang berhubungan dengan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan, dan

1 transaksi nonanggaran, yang dalam Laporan Arus Kas dikelompokkan menjadi
2 aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

3 **AKTIVITAS OPERASI**

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

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

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

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

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

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

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

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

1 **AKTIVITAS INVESTASI**

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

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

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

- 10 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 11 (b) Penjualan Aset Lainnya;
- 12 (c) Pencairan Dana Cadangan;
- 13 (d) Penerimaan dari Divestasi;
- 14 (e) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

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

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

21 **AKTIVITAS PENDANAAN**

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

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

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

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

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

- 36 (a) Pembayaran pokok utang luar negeri;
- 37 (b) Pembayaran pokok utang obligasi;

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

3 **AKTIVITAS TRANSITORIS**

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

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

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

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

21 **PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI,** 22 **PENDANAAN, DAN TRANSITORIS**

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

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

28 (a) ***Metode Langsung***

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

31 (b) ***Metode Tidak Langsung***

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

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

- 1 (a) Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di
2 masa yang akan datang;
- 3 (b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
- 4 (c) Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat
5 langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

6 **PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH**

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

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

16 **ARUS KAS MATA UANG ASING**

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

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

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

26 **BUNGA DAN BAGIAN LABA**

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

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

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

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

5 **PEROLEHAN DAN PELEPASAN INVESTASI PEMERINTAH DALAM** 6 **PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH/KEMITRAAN DAN UNIT OPERASI** 7 **LAINNYA**

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

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

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

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

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

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

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

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

1 **TRANSAKSI BUKAN KAS**

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

6 58. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten
7 dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak
8 mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang
9 tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran
10 atau hibah.

11 **KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS**

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

14 **PENGUNGKAPAN LAINNYA**

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

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

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

23 **TANGGAL EFEKTIF**

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

27 64. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,*
28 *entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrua*
29 *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 Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
79	Kiriman Uang Masuk	xxx	xxx
80	Jumlah Arus Masuk Kas (78 s/d 79)	xxx	xxx
81	Arus Keluar Kas		
82	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx

83	Kiriman Uang Keluar	xxx	xxx
84	Jumlah Arus Keluar Kas (82 s/d 83)	xxx	xxx
85	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (80 - 84)	xxx	xxx
86	Kenaikan/Penurunan Kas (33+55+75+85)	xxx	xxx
87	Saldo Awal Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
88	Saldo Akhir Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
89	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
90	Saldo Akhir Kas (88+89)	xxx	xxx

(Ilustrasi 3.B)

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN ARUS KAS**

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

(dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Daerah	xxx	Xxx
4	Penerimaan Retribusi Daerah	xxx	Xxx
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	Xxx
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang sah	xxx	Xxx
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	Xxx
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	Xxx
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	xxx	Xxx
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	xxx	Xxx
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	xxx	Xxx
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	xxx	Xxx
13	Penerimaan Hibah	xxx	Xxx
14	Penerimaan Dana Darurat	xxx	Xxx
15	Penerimaan Lainnya	xxx	Xxx
16	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa		
17	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 16)	xxx	xxx
18	Arus Keluar Kas:		
19	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
20	Pembayaran Barang	xxx	xxx
21	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
22	Pembayaran Subsidi	xxx	xxx
23	Pembayaran Beban Hibah	xxx	xxx
24	Pembayaran Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx
25	Pembayaran Tak Terduga	xxx	xxx
26	Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
27	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
28	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
29	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	xxx	xxx
30	Jumlah Arus Keluar Kas (19 s/d 29)	xxx	xxx
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (17 - 30)	xxx	xxx

32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx
35	Penjualan atas Tanah	xxx	xxx
36	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
37	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
38	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
39	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
40	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
41	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
42	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	xxx	xxx
43	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 42)	xxx	xxx
44	Arus Keluar Kas		
45	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx
46	Perolehan Tanah	xxx	xxx
47	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
48	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
49	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
50	Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
51	Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
52	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
53	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	xxx	xxx
54	Jumlah Arus Keluar Kas (45 s/d 53)	xxx	xxx
55	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (43 - 54)	xxx	xxx
56	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
57	Arus Masuk Kas		
58	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
59	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
60	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
61	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
62	Pinjaman Dalam Negeri – Obligasi	xxx	xxx
63	Pinjaman Dalam Negeri – Lainnya	xxx	xxx
64	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
65	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lain	xxx	xxx
67	Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 66)	xxx	xxx
68	Arus Keluar Kas		
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Daerah Lain	xxx	xxx
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx
75	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
76	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
77	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
78	Jumlah Arus Keluar Kas (69 s/d 77)	xxx	xxx

79	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (67 - 78)	xxx	xxx
80	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
81	Arus Masuk Kas		
82	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
83	Jumlah Arus Masuk Kas (82)	xxx	xxx
84	Arus Keluar Kas		
85	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
86	Jumlah Arus Keluar Kas (85)	xxx	xxx
87	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (83 - 86)	xxx	xxx
88	Kenaikan/Penurunan Kas (31+55+79+87)	xxx	xxx
89	Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
90	Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
91	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
92	Saldo Akhir Kas (90+91)	xxx	xxx

(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 Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
85	Jumlah Arus Masuk Kas (84)	xxx	xxx
86	Arus Keluar Kas		
87	Pengeluaran Perhitungan Pihak 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
91	Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran (90+91)	xxx	xxx
92	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
93	Saldo Akhir Kas (92+93)	xxx	xxx
94	Kenaikan/Penurunan Kas (33+57+81+89)	xxx	xxx

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 04

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Daftar Isi

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

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

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

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

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

16 **Ruang Lingkup**

17 3. *Standar ini harus diterapkan pada:*

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

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

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

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

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

1 **DEFINISI**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

28 **KETENTUAN UMUM**

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

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

39 **10. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca**
40 **laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai**

1 potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca
2 yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat
3 laporan keuangan pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan. Pembahasan
4 umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca
5 laporan keuangan.

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

9 STRUKTUR DAN ISI

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

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

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

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

39 15. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan
40 mengikuti pernyataan standar akuntansi berlaku yang mengatur tentang

1 pengungkapan untuk pos-pos yang terkait. Misalnya, Pernyataan Standar
2 Akuntansi Pemerintahan tentang Persediaan mengharuskan pengungkapan
3 kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.

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

9 **PENYAJIAN INFORMASI UMUM TENTANG ENTITAS PELAPORAN DAN** 10 **ENTITAS AKUNTANSI**

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

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

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

21 **PENYAJIAN INFORMASI TENTANG KEBIJAKAN FISKAL/ KEUANGAN** 22 **DAN EKONOMI MAKRO**

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

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

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

38 22. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
39 Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan,
40 efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya

1 penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBN/APBD, sasaran,
2 program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan,
3 pengembangan pasar surat utang negara.

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

10 **PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN TARGET KEUANGAN SELAMA** 11 **TAHUN PELAPORAN BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG** 12 **DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET**

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

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

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

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

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

- 34 (a) nilai target total;
- 35 (b) nilai realisasi total;
- 36 (c) prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
- 37 (d) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

38 29. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas
39 pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya

1 yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang
2 memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

3 **DASAR PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN PENGUNGKAP-AN** 4 **KEBIJAKAN AKUNTANSI KEUANGAN**

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

7 **ASUMSI DASAR AKUNTANSI**

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

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

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

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

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

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

35 **PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN**

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

- 37 (a) **Masyarakat;**
- 38 (b) **Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;**

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

3 (d) ***Pemerintah.***

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

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

18 **KEBIJAKAN AKUNTANSI**

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

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

25 (a) Pertimbangan sehat

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

29 (c) Substansi Mengungguli Bentuk

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

33 (d) Materialitas

34 Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup
35 material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

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

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

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

6 (a) **Entitas pelaporan;**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

32 **PENYAJIAN RINCIAN DAN PENJELASAN MASING-MASING POS YANG** 33 **DISAJIKAN PADA LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 4 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- 5 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- 6 (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam masing-masing
7 aktivitas; dan
- 8 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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

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

16 **PENGUNGKAPAN INFORMASI YANG DIHARUSKAN OLEH** 17 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN YANG BELUM** 18 **DISAJIKAN DALAM LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN**

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

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

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

1 **PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA**

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

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

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

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

15 **SUSUNAN**

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

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

1 **TANGGAL EFEKTIF**

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

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

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 05

AKUNTANSI PERSEDIAAN

Daftar Isi

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

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 05

3 AKUNTANSI PERSEDIAAN

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

8 PENDAHULUAN

9 Tujuan

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

12 Ruang Lingkup

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

17 3. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

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

21 DEFINISI

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

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

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

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

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

3 **UMUM**

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

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

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

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

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

22 9. Persediaan dapat terdiri dari:

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

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

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

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

3 **PENGAKUAN**

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

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

10 **PENGUKURAN**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

34 **BEBAN PERSEDIAAN**

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

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

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

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

11 **PENGUNGKAPAN**

12 26. *Laporan keuangan mengungkapkan:*

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

21 **TANGGAL EFEKTIF**

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

25 28. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,*
26 *entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrua*
27 *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

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

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

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

13 **Ruang Lingkup**

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

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

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

25 5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

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

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

34 **DEFINISI**

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

- 1 **Biaya perolehan investasi** adalah seluruh biaya yang dikeluarkan investor
2 (dhi. Pemerintah) berupa kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar
3 suatu aset yang diserahkan berdasarkan pertimbangan tertentu dalam
4 perolehan suatu aset investasi pada saat perolehannya.
- 5 **Investasi** adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi
6 seperti bunga, dividen dan royalti, dan/atau manfaat sosial, sehingga dapat
7 meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada
8 masyarakat.
- 9 **Investasi jangka pendek** adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan
10 dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.
- 11 **Investasi jangka panjang** adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki
12 lebih dari 12 (dua belas) bulan.
- 13 **Investasi nonpermanen** adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk
14 dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak
15 berkelanjutan.
- 16 **Investasi permanen** adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan
17 untuk dimiliki secara berkelanjutan.
- 18 **Manfaat sosial** adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan
19 satuan uang, dapat berupa barang, jasa dan manfaat lain, yang berpengaruh
20 pada peningkatan pelayanan pemerintah misalnya dalam bidang kesehatan,
21 pendidikan, perumahan dan transportasi, pada masyarakat luas maupun
22 golongan masyarakat tertentu dalam rangka pencapaian tujuan kebijakan
23 sosial pemerintah.
- 24 **Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
25 berdasarkan biaya perolehan.
- 26 **Metode ekuitas** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
27 awal berdasarkan biaya perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian
28 disesuaikan dengan perubahan bagian kepemilikan investor atas kekayaan
29 bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi
30 setelah perolehan awal investasi.
- 31 **Nilai nominal** adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang
32 tertera dalam lembar saham dan obligasi.
- 33 **Nilai pasar** adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi
34 dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.
- 35 **Nilai wajar** adalah nilai di mana suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu
36 kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk
37 melakukan transaksi wajar (arm's length transaction)
- 38 **Perusahaan negara/daerah** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
39 modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.

1 BENTUK INVESTASI

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

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

11 KLASIFIKASI INVESTASI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1 **PENGAKUAN INVESTASI**

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

5 ***(a) Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial***
6 ***di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh***
7 ***pemerintah;***

8 ***(b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara andal***
9 ***(reliable).***

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

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

26 **PENGUKURAN INVESTASI**

27 **22. *Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat***
28 ***membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian, nilai pasar***
29 ***dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Untuk investasi yang tidak***
30 ***memiliki pasar aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai***
31 ***wajar lainnya.***

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

37 **24. *Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya***
38 ***perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada***
39 ***tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar,***
40 ***maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk***
41 ***memperoleh investasi tersebut.***

1 25. *Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam*
2 *bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito*
3 *tersebut.*

4 26. *Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya*
5 *penyertaan modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi*
6 *harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam*
7 *rangka perolehan investasi tersebut.*

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

11 28. *Investasi nonpermanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/*
12 *penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat*
13 *direalisasikan.*

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

16 30. *Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-*
17 *proyek pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan*
18 *termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang*
19 *dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut*
20 *diserahkan ke pihak ketiga.*

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

24 32. *Dalam hal investasi dalam rangka kebijakan nasional yang akan*
25 *dilepas/dijual, nilai investasi dicatat sebesar nilai pelepasan/penjualan dikurangi*
26 *dengan biaya pelepasan. Dalam hal investasi berupa tagihan, nilai investasi dicatat*
27 *sebesar nilai investasi dikurangi penyisihan tak tertagih.*

28 33. *Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset*
29 *pemerintah, maka nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang*
30 *diperoleh. Jika nilai wajar aset yang diperoleh tidak tersedia, nilai investasi*
31 *diakui sebesar nilai wajar aset yang diserahkan atau nilai buku aset yang*
32 *diserahkan apabila tidak diketahui nilai wajarnya.*

33 34. *Investasi dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset non moneter*
34 *atau kombinasi aset moneter dan aset non moneter.*

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

1 36. **Diskonto atau premium pada pembelian investasi diamortisasi**
2 **selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang**
3 **konstan diperoleh dari investasi tersebut.**

4 37. Diskonto atau premium merupakan penambahan atau pengurangan dari
5 nilai tercatat (*carrying value*) investasi tersebut. Amortisasi diskonto atau premium
6 akan mengurangi diskonto atau premium. Amortisasi diskonto atau premium akan
7 diakui sebagai pengurang atau penambah pendapatan bunga dalam laporan
8 operasional. Pendapatan bunga LRA tidak dipengaruhi oleh amortisasi diskonto
9 atau premium.

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

14 **METODE AKUNTANSI INVESTASI**

15 39. **Akuntansi investasi permanen pemerintah dilakukan dengan dua**
16 **metode yaitu:**

17 **(a) Metode biaya**

18 **Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi**
19 **tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak**
20 **mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum**
21 **yang terkait.**

22 **(b) Metode ekuitas**

23 **Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan**
24 **ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah setelah**
25 **tanggal perolehan. Bagian laba pemerintah dicatat sebagai pendapatan**
26 **hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi**
27 **pemerintah.**

28 **Dividen tunai pada saat diumumkan dalam RUPS diakui sebagai piutang**
29 **dividen dan pengurang investasi pemerintah. Dividen tunai yang telah**
30 **diterima oleh pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan**
31 **dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi**
32 **dalam laporan realisasi anggaran.**

33 **Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan**
34 **ekuitas badan usaha penerima investasi (investee), misalnya adanya**
35 **perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset**
36 **tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau**
37 **pengurang ekuitas pemerintah.**

38 40. **Penggunaan metode pada paragraf 39 didasarkan pada kriteria**
39 **berikut:**

40 **(a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;**

- 1 **(b) Kepemilikan 20% sampai dengan 50%, atau kepemilikan kurang dari 20%**
2 **tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;**
3 **(c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;**

4 41. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya persentase kepemilikan saham
5 bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode akuntansi
6 investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of*
7 *influence*) atau pengendalian terhadap badan usaha penerima investasi (*investee*).
8 Ciri-ciri adanya pengaruh signifikan atau pengendalian pada badan usaha penerima
9 investasi (*investee*), antara lain:

- 10 (a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
11 (b) Kemampuan untuk menunjuk atau mengganti direksi;
12 (c) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat umum
13 pemegang saham (RUPS).

14 **PENGAKUAN HASIL INVESTASI**

15 42. **Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara**
16 **lain berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak**
17 **pemerintah diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan**
18 **pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil**
19 **investasi akan diakui sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas**
20 **diterima. Hasil investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan**
21 **hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.**

22 43. **Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau**
23 **investasi jangka panjang non permanen berupa pendapatan dividen tunai**
24 **(cash dividend) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan**
25 **hasil investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam**
26 **RUPS. Pendapatan dividen tunai (cash dividend) tersebut diakui sebagai**
27 **pengurang piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan**
28 **dividen tunai (cash dividend) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil**
29 **investasi pada laporan realisasi anggaran.**

30 44. **Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan**
31 **modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat**
32 **diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan**
33 **pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa**
34 **dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas**
35 **diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan**
36 **diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.**

37 45. **Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan**
38 **modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat**
39 **sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah**
40 **nilai investasi pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang**
41 **dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam**

1 ***RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang***
2 ***dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan***
3 ***hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran. Dividen dalam bentuk***
4 ***saham yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga***
5 ***tidak diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima***
6 ***akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.***

7 46. ***Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi***
8 ***pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi***
9 ***menjadi nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi***
10 ***pemerintah akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.***

11 47. Pada metode ekuitas, nilai investasi dapat berkurang sehingga menjadi
12 nihil atau negatif karena kerugian yang diperoleh. Jika akibat kerugian yang dialami,
13 nilai investasi menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca
14 sebesar nihil, namun nilai negatif tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas
15 laporan keuangan.

16 48. ***Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba***
17 ***telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi***
18 ***negatif disajikan nihil.***

19 49. Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih
20 dahulu digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari
21 pengakuan bagian laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini
22 diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

23 50. ***Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif dan***
24 ***pemerintah memiliki tanggung jawab hukum untuk menanggung kerugian***
25 ***atas badan usaha penerima investasi (investee) tersebut, maka bagian***
26 ***akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban.***

27 51. Pengakuan bagian laba pada saat bagian akumulasi rugi diakui sebagai
28 kewajiban akan mengurangi nilai kewajiban tersebut. Hal ini diungkapkan dalam
29 catatan atas laporan keuangan.

30 **PELEPASAN INVESTASI**

31 52. ***Pelepasan aset investasi pemerintah dapat berbentuk penjualan aset***
32 ***investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah, hibah***
33 ***dan donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain***
34 ***sebagainya.***

35 53. ***Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya***
36 ***diakui sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan***
37 ***investasi disajikan dalam laporan operasional.***

1 **PENGUNGKAPAN**

2 54. *Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan*
3 *pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:*

- 4 (a) *Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;*
5 (b) *Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;*
6 (c) *Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi*
7 *jangka panjang yang memiliki harga pasar;*
8 (d) *Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan*
9 *tersebut;*
10 (e) *Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;*
11 (f) *Rekonsiliasi nilai investasi awal dan akhir atas investasi dengan metode*
12 *ekuitas;*
13 (g) *Investasi yang disajikan dengan nilai nihil dan bagian akumulasi rugi*
14 *yang melebihi nilai investasi;*
15 (h) *Kewajiban yang timbul dari bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai*
16 *investasi dalam hal pemerintah memiliki tanggung jawab hukum;*
17 (i) *Perubahan klasifikasi pos investasi;*
18 (j) *Perubahan porsi kepemilikan atau pengaruh signifikan yang*
19 *mengakibatkan perubahan metode akuntansi.*

20 **TANGGAL EFEKTIF**

21 55. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku*
22 *efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan*
23 *anggaran mulai Tahun Anggaran 2017.*

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 07

AKUNTANSI ASET TETAP

Daftar Isi

1

	Paragraf
Pendahuluan	1-3
Tujuan	1
Ruang lingkup	2-3
Definisi	4
Umum	5-6
Klasifikasi aset tetap	7-14
Pengakuan aset tetap	15-19
Pengukuran aset tetap	20-22
Penilaian awal aset tetap	23-48
Komponen biaya	28-37
Konstruksi dalam pengerjaan	38-40
Perolehan secara gabungan	41
Pertukaran aset (<i>exchanges of assets</i>)	42-44
Aset donasi	45-48
Pengeluaran setelah perolehan (<i>subsequent Expenditures</i>)	49-51
Pengukuran berikutnya (<i>subsequent measurement</i>) terhadap pengakuan awal	52-60
Penyusutan	53-58
Penilaian kembali aset tetap (<i>revaluation</i>)	59-60
Akuntansi tanah	61-64
Aset bersejarah (<i>heritage assets</i>)	65-72
Aset infrastruktur (<i>infrastructure assets</i>)	73-75
Aset militer (<i>military assets</i>)	76
Penghentian dan pelepasan (<i>retirement and disposal</i>)	77-79
Pengungkapan	80-83
Tanggal efektif	84-85

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 07**
3 **AKUNTANSI ASET TETAP**

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

10 1. *Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi*
11 *untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta*
12 *penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan*
13 *nilai tercatat (carrying value) aset tetap.*

14 **Ruang Lingkup**

15 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah*
16 *yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang*
17 *perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan*
18 *pengungkapan yang diperlukan.*

19 3. Pernyataan Standar ini tidak diterapkan untuk:

- 20 (a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural*
21 *resources*); dan
22 (b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam,
23 dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-*
24 *regenerative natural resources*).

25 Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk
26 mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan
27 (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

28 **DEFINISI**

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

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

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

4 **Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih**
5 **wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib**
6 **diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi**
7 **sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk**
8 **dipergunakan.**

9 **Masa manfaat adalah:**

10 (a) **Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan**
11 **dan/atau pelayanan publik; atau**

12 (b) **Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset**
13 **untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.**

14 **Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir**
15 **masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.**

16 **Nilai tercatat (carrying amount) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari**
17 **biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.**

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

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

23 **UMUM**

24 5. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan
25 karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap
26 pemerintah adalah:

27 (a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh
28 entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan
29 kontraktor;

30 (b) Hak atas tanah.

31 6. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk
32 dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (materials) dan perlengkapan
33 (supplies).

34 **KLASIFIKASI ASET TETAP**

35 7. **Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau**
36 **fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah**
37 **sebagai berikut:**

38 (a) **Tanah;**

- 1 (b) **Peralatan dan Mesin;**
- 2 (c) **Gedung dan Bangunan;**
- 3 (d) **Jalan, Irigasi, dan Jaringan;**
- 4 (e) **Aset Tetap Lainnya; dan**
- 5 (f) **Konstruksi dalam Pengerjaan.**

6 8. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh
7 dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam
8 kondisi siap dipakai.

9 9. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang
10 diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah
11 dan dalam kondisi siap dipakai.

12 10. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor,
13 alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan
14 masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

15 11. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang
16 dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan
17 dalam kondisi siap dipakai.

18 12. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan
19 ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk
20 kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

21 13. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam
22 proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai
23 seluruhnya.

24 14. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah
25 tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai
26 dengan nilai tercatatnya.

27 **PENGAKUAN ASET TETAP**

28 15. ***Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat***
29 ***diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui***
30 ***sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut :***

- 31 (a) ***Berwujud;***
- 32 (b) ***Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;***
- 33 (c) ***Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***
- 34 (d) ***Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan***
- 35 (e) ***Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***

36 16. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih
37 dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan
38 yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak

1 langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa
2 aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi
3 masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut
4 akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya
5 tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini
6 terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

7 17. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh
8 pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan
9 untuk dijual.

10 18. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau
11 diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

12 19. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa
13 telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum,
14 misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila
15 perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan
16 masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah
17 yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya
18 di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat
19 bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah
20 terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik
21 sebelumnya.

22 **PENGUKURAN ASET TETAP**

23 20. ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset***
24 ***tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai***
25 ***aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

26 21. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi
27 pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya.
28 Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran
29 yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal
30 dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain
31 yang digunakan dalam proses konstruksi.

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

37 **PENILAIAN AWAL ASET TETAP**

38 23. ***Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai***
39 ***suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur***
40 ***berdasarkan biaya perolehan.***

1 24. ***Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut***
2 ***adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.***

3 25. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau
4 donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh
5 pengembang (developer) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah
6 daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki.
7 Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian
8 wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan
9 peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah
10 dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi
11 pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai
12 berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

13 26. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan
14 untuk kondisi pada paragraf 24 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali
15 (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti pada paragraf 23.
16 Penilaian kembali yang dimaksud pada paragraf 59 dan paragraf yang
17 berhubungan lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan
18 selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.

19 27. ***Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya***
20 ***perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal***
21 ***tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas***
22 ***perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau***
23 ***harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.***

24 **KOMPONEN BIAYA**

25 28. ***Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau***
26 ***konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan***
27 ***secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat***
28 ***aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.***

29 29. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 30 (a) biaya persiapan tempat;
31 (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat
32 (*handling cost*);
33 (c) biaya pemasangan (*installation cost*);
34 (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
35 (e) biaya konstruksi.

36 30. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan
37 mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan
38 dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan
39 biaya lainnya yang dikeluarkan maupun yang masih harus dikeluarkan sampai
40 tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak

1 pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk
2 dimusnahkan.

3 31. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah
4 pengeluaran yang telah dan yang masih harus dilakukan untuk memperoleh
5 peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga
6 pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk
7 memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap
8 digunakan.

9 32. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya
10 yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan
11 bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau
12 biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

13 33. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh
14 biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh jalan,
15 irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya
16 konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan
17 tersebut siap pakai.

18 34. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang
19 dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut
20 sampai siap pakai.

21 35. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu
22 komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan
23 secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi
24 kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (start-up cost) dan pra-produksi serupa
25 tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk
26 membawa aset ke kondisi kerjanya.

27 36. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola
28 ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.

29 37. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

30 **KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

31 38. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan atau***
32 ***melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai***
33 ***tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan***
34 ***sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.***

35 39. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 08 mengenai
36 Konstruksi Dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset
37 dalam pengerjaan, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset tetap
38 baik yang dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh kontraktor.
39 Apabila tidak disebutkan lain dalam PSAP ini maka berlaku prinsip dan rincian yang
40 ada pada PSAP 08.

1 40. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau dibangun
2 dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke salah satu akun yang
3 sesuai dalam pos aset tetap.

4 **PEROLEHAN SECARA GABUNGAN**

5 41. *Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh*
6 *secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan*
7 *tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang*
8 *bersangkutan.*

9 **PERTUKARAN ASET (EXCHANGES OF ASSETS)**

10 42. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran*
11 *sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos*
12 *semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai*
13 *ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan*
14 *jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang*
15 *ditransfer/diserahkan.*

16 43. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset*
17 *yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang*
18 *serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan*
19 *kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan*
20 *dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh*
21 *dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount) atas aset yang dilepas.*

22 44. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti
23 adanya suatu pengurangan (impairment) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi
24 seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (written down) dan nilai
25 setelah diturun-nilai-bukukan (written down) tersebut merupakan nilai aset yang
26 diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran
27 bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset
28 lainnya dalam pertukaran, misalnya kas atau kewajiban lainnya, maka hal ini
29 mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

30 **ASET DONASI**

31 45. *Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat*
32 *sebesar nilai wajar pada saat perolehan.*

33 46. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan
34 suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan
35 bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa
36 persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila
37 didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya
38 akta hibah.

1 47. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap
2 tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai
3 contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan
4 persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan
5 aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan
6 pertukaran.

7 48. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi,
8 maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

9 **PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (SUBSEQUENT** 10 **EXPENDITURES)**

11 49. *Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang*
12 *memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi*
13 *manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu*
14 *produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai*
15 *tercatat aset yang bersangkutan.*

16 50. Kapitalisasi biaya dimaksud pada paragraf 49 harus ditetapkan dalam
17 kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria seperti pada paragraf 49 dan/atau
18 suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat
19 digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau
20 tidak.

21 51. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam jumlah dan
22 penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization*
23 *thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-
24 masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan
25 mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk
26 maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan
27 secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

28 **PENGUKURAN BERIKUTNYA (SUBSEQUENT MEASUREMENT)** 29 **TERHADAP PENGAKUAN AWAL**

30 52. *Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut*
31 *dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan*
32 *penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada*
33 *masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas.*

34 **PENYUSUTAN**

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

38 54. *Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai*
39 *pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam*
40 *laporan operasional.*

1 55. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang
2 sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan
3 harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (service
4 potential) yang akan mengalir ke pemerintah.

5 56. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara
6 periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan
7 periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

8 57. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

- 9 (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau
10 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
11 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

12 58. ***Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap***
13 ***disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.***

14 **PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (REVALUATION)**

15 59. ***Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak***
16 ***diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian***
17 ***aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari***
18 ***ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang***
19 ***berlaku secara nasional.***

20 60. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai
21 penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta
22 pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas.
23 Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun
24 ekuitas.

25 **AKUNTANSI TANAH**

26 61. ***Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah tidak diperlakukan***
27 ***secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan seperti yang diatur***
28 ***pada pernyataan tentang akuntansi aset tetap.***

29 62. Tidak seperti institusi nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu
30 periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat
31 berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang
32 dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu,
33 setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk
34 mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan
35 harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.

36 63. ***Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya***
37 ***dimungkinkan apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-***
38 ***undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia***
39 ***berada mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen.***

1 64. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri,
2 misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus
3 memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan
4 yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini
5 diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat
6 permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila
7 hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang
8 ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

9 **ASET BERSEJARAH (*HERITAGE ASSETS*)**

10 65. *Pernyataan ini tidak Catatan atas Laporan Keuangan.*

11 66. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan
12 kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah
13 bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*)
14 seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini
15 sering dianggap sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:

- 16 (a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara
17 penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- 18 (b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat
19 pelepasannya untuk dijual;
- 20 (c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu
21 berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
- 22 (d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat
23 mencapai ratusan tahun.

24 67. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu
25 yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan
26 perundang-undangan.

27 68. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh
28 selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian,
29 donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan
30 alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan
31 mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan
32 tersebut.

33 69. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit
34 koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan
35 Keuangan dengan tanpa nilai.

36 70. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus
37 dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya
38 pengeluaran tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung
39 untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada
40 periode berjalan.

1 71. **Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya**
2 **kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan**
3 **bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset**
4 **ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.**

5 72. Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada
6 karakteristik sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan (*ruins*).

7 **ASET INFRASTRUKTUR (INFRASTRUCTURE ASSETS)**

8 73. Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun
9 tidak ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai
10 karakteristik sebagai berikut:

- 11 (a) Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
- 12 (b) Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
- 13 (c) Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
- 14 (d) Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

15 74. **Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh**
16 **pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset**
17 **pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus**
18 **diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.**

19 75. Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem
20 pembuangan, dan jaringan komunikasi.

21 **ASET MILITER (MILITARY ASSETS)**

22 76. **Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi**
23 **definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang**
24 **ada pada Pernyataan ini.**

25 **PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (RETIREMENT AND DISPOSAL)**

26 77. **Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila**
27 **aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat**
28 **ekonomi masa yang akan datang.**

29 78. **Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus**
30 **dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan**
31 **Keuangan.**

32 79. **Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak**
33 **memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya**
34 **sesuai dengan nilai tercatatnya.**

35 **PENGUNGKAPAN**

36 80. **Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing**
37 **jenis aset tetap sebagai berikut:**

- 1 (a) **Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat**
2 **(carrying amount);**
- 3 (b) **Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang**
4 **menunjukkan:**
- 5 **(1) Penambahan;**
6 **(2) Pelepasan;**
7 **(3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;**
8 **(4) Mutasi aset tetap lainnya.**
- 9 (c) **Informasi penyusutan, meliputi:**
- 10 **(1) Nilai penyusutan;**
11 **(2) Metode penyusutan yang digunakan;**
12 **(3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;**
13 **(4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir**
14 **periode;**
- 15 **81. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:**
- 16 (a) **Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;**
17 (b) **Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;**
18 (c) **Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan**
19 (d) **Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.**
- 20 **82. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-hal**
21 **berikut harus diungkapkan:**
- 22 (a) **Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;**
23 (b) **Tanggal efektif penilaian kembali;**
24 (c) **Jika ada, nama penilai independen;**
25 (d) **Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;**
26 (e) **Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.**
- 27 **83. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis,**
28 **kondisi dan lokasi aset dimaksud.**

29 **TANGGAL EFEKTIF**

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

33 **85. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,**
34 **entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual**
35 **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 diidentifikasi.***

13. *Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:*

- (a) ***aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau***
- (b) ***harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.***

PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

14. *Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:*

- (a) ***besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;***
- (b) ***biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan***

(c) **aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.**

15. **Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.**

16. **Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:**

- (a) **Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan**
- (b) **Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;**

17. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

PENGUKURAN

18. **Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.**

BIAYA KONSTRUKSI

19. **Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:**

- (a) **biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;**
- (b) **biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan**
- (c) **biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.**

20. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- (a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
- (b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- (c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- (d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

21. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- (a) Asuransi;
- (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
- (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

22. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- (a) **Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;**
- (b) **Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;**
- (c) **Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.**

23. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

24. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

25. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

26. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.

27. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

28. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.

29. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.

30. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.

31. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi force majeure atau adanya campur tangan dari

pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi force majeure, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

32. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.

33. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

PENGUNGKAPAN

34. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:

- (a) **Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;**
- (b) **Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.**
- (c) **Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;**
- (d) **Uang muka kerja yang diberikan;**
- (e) **Retensi.**

35. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi, misalnya termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

36. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

TANGGAL EFEKTIF

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

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

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 09

AKUNTANSI KEWAJIBAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan -----	1-4
Tujuan -----	1
Ruang lingkup -----	2-4
Definisi -----	5
Umum -----	6-8
Klasifikasi kewajiban -----	9-17
Pengakuan kewajiban -----	18-31
Pengukuran kewajiban -----	32-55
Utang kepada pihak ketiga (<i>account payable</i>) -----	35-37
Utang transfer -----	38-39
Utang bunga (<i>accrued interest</i>)-----	40-41
Utang perhitungan pihak ketiga (pfk) -----	42-43
Bagian lancar utang jangka panjang -----	44-45
Kewajiban lancar lainnya (<i>other current liabilities</i>) -----	46
Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan -----	47-55
Utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (<i>non-traded debt</i>) -----	48-50
Utang pemerintah yang diperjualbelikan (<i>traded debt</i>) ----	51-55
Perubahan valuta asing -----	56-61
Penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo -----	62-64
Tunggakan -----	65-68
Restrukturisasi utang-----	69-75
Penghapusan utang -----	76-81
Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang Pemerintah -----	82-86
Penyajian dan pengungkapan-----	87-88
Tanggal efektif -----	89-90

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 09

3 KEWAJIBAN

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

8 PENDAHULUAN

9 Tujuan

10 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi
11 kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya
12 pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

13 Ruang Lingkup

14 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan*
15 *yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang*
16 *perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan*
17 *pengungkapan yang diperlukan.*

18 3. *Pernyataan Standar ini mengatur:*

- 19 (a) *Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek*
20 *dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri*
21 *dan Utang Luar Negeri.*
- 22 (b) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.*
- 23 (c) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi*
24 *pinjaman.*
- 25 (d) *Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.*

26 *Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus*
27 *dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.*

28 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 29 (a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.
- 30 (b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.
- 31 (c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari
32 transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti
33 pada paragraf 3(b).

34 Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.

1 **DEFINISI**

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

4 **Amortisasi utang** adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto
5 selama umur utang pemerintah.

6 **Aset Tertentu yang memenuhi syarat (Qualifying Asset)**, selanjutnya disebut
7 **Aset Tertentu** adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar
8 siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.

9 **Biaya Pinjaman** adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh
10 pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.

11 **Debitur** adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.

12 **Diskonto** adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present
13 value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) dari suatu utang
14 karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.

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

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

22 **Kreditur** adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.

23 **Kewajiban diestimasi** adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum
24 pasti.

25 **Kewajiban kontinjensi** adalah:

26 (a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan
27 keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya
28 suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya
29 berada dalam kendali suatu entitas; atau

30 (b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui
31 karena:

32 (1) tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) bahwa suatu
33 entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat
34 ekonomi untuk menyelesaikan kewajibannya; atau

35 (2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

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

37 **Metode garis lurus** adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan
38 jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.

1 **Nilai nominal** adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali
2 transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang
3 pemerintah.

4 **Nilai tercatat (carrying amount) kewajiban** adalah nilai buku kewajiban yang
5 dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau
6 premium yang belum diamortisasi.

7 **Obligasi Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari
8 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga
9 secara diskonto.

10 **Perhitungan Fihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK**, merupakan utang
11 pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah
12 sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan
13 (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.

14 **Premium** adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (present value)
15 dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat bunga
16 nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.

17 **Restrukturisasi Utang** adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk
18 memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan
19 jumlah utang.

20 **Sekuritas utang pemerintah** adalah surat berharga berupa surat pengakuan
21 utang oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai jatuh
22 tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat Utang
23 Negara (SUN).

24 **Surat Perbendaharaan Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka
25 waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga secara
26 diskonto.

27 **Surat Utang Negara** adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan
28 utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran
29 pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan
30 masa berlakunya.

31 **Tunggakan** adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas
32 membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.

33 **UMUM**

34 6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai
35 kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan
36 pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

37 7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau
38 tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan,
39 kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pendanaan pinjaman
40 dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga

1 internasional. Kewajiban pemerintah dapat juga terjadi karena perikatan dengan
2 pegawai yang bekerja pada pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu
3 kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib
4 pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan
5 pemberi jasa lainnya.

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

8 **KLASIFIKASI KEWAJIBAN**

9 9. ***Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang***
10 ***mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal***
11 ***pelaporan.***

12 10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat
13 untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang
14 tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga
15 bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka
16 pendek atau jangka panjang.

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

21 12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama
22 seperti aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah
23 atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset
24 lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

25 13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo
26 dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan, misalnya bunga
27 pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga
28 (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

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

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

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

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

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

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

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

- 18 (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
19 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
20 (b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam
21 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

22 **PENGAKUAN KEWAJIBAN**

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

27 19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi) sangat
28 penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya suatu
29 konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin dapat
30 berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan bahan baku
31 menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal yang melibatkan
32 interaksi antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti transaksi dengan
33 entitas lain, bencana alam, pencurian, perusakan, kerusakan karena
34 ketidaksengajaan.

35 20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai nilai.
36 Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.
37 Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran sangat
38 penting untuk menentukan saat pengakuan kewajiban.

39 21. ***Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah***
40 ***atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada***
41 ***saat kewajiban timbul.***

42 22. Kewajiban dapat timbul dari:

- 1 (a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
- 2 (b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang
- 3 berlaku dan kebijakan yang diterapkan, yang belum dibayar lunas sampai
- 4 dengan saat tanggal pelaporan;
- 5 (c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
- 6 (d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

7 **23. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing**
8 **pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai**
9 **sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji**
10 **untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran,**
11 **kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti**
12 **janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.**

13 24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat pegawai
14 pemerintah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi yang
15 diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu transaksi
16 pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan penerima kerja)
17 menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban kompensasi meliputi gaji yang
18 belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang
19 berhubungan dengan jasa periode berjalan.

20 **25. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam**
21 **suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau**
22 **menjanjikan nilai sebagai gantinya. Dalam hal ini, hanya ada satu arah arus**
23 **sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban**
24 **harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal**
25 **pelaporan.**

26 26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada
27 entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika pemerintah
28 pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan hibah atau
29 mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah, persyaratan pembayaran
30 ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui transaksi dengan
31 pertukaran.

32 **27. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah kejadian yang**
33 **tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara**
34 **pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar**
35 **kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam**
36 **hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah, dengan**
37 **basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan**
38 **pertukaran.**

39 28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan
40 pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban,
41 sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa
42 pemerintah akan membayar kerusakan, dan sepanjang jumlah pembayarannya

1 dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja
2 terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang
3 dilakukan pemerintah.

4 **29. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian yang tidak**
5 **didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi**
6 **keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan untuk merespon**
7 **kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab luas untuk**
8 **menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan**
9 **bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur**
10 **dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari**
11 **berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana**
12 **alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah. Namun biaya-biaya**
13 **tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara**
14 **formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah, dan atas**
15 **biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi**
16 **transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.**

17 30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban dan biaya
18 untuk kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria berikut: (1)
19 Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya yang akan
20 digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat kontraktor
21 melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum dibayar pada
22 tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban bencana).

23 31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari kejadian yang
24 diakui pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kota-kota Indonesia
25 dan DPR mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi bencana tersebut.
26 Kejadian ini merupakan konsekuensi keuangan dari pemerintah karena
27 memutuskan untuk menyediakan bantuan bencana bagi kota-kota tersebut.
28 Transaksi yang berhubungan dengan hal tersebut, meliputi sumbangan pemerintah
29 ke masing-masing individu dan pekerjaan kontraktor yang dibayar oleh pemerintah,
30 diakui sebagai transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Dalam kasus
31 transaksi dengan pertukaran, jumlah terutang untuk barang dan jasa yang
32 disediakan untuk pemerintah diakui saat barang diserahkan atau pekerjaan
33 diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus
34 diakui sebesar jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.
35 Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke pemerintah untuk membayar
36 manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan sesuai persyaratan program yang
37 ada pada tanggal pelaporan pemerintah.

38 **PENGUKURAN KEWAJIBAN**

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

1 33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah
2 pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar
3 surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran,
4 perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan
5 lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai
6 tercatat kewajiban tersebut.

7 34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik
8 dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal
9 untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

10 **UTANG KEPADA PIHAK KETIGA (ACCOUNT PAYABLE)**

11 35. *Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang*
12 *dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui*
13 *kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.*

14 36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan
15 spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang
16 dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita
17 acara kemajuan pekerjaan.

18 37. *Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit*
19 *pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit*
20 *nonpemerintahan.*

21 **UTANG TRANSFER**

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

24 39. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

25 **UTANG BUNGA (ACCRUED INTEREST)**

26 40. *Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar biaya*
27 *bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal*
28 *dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas*
29 *utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode*
30 *pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.*

31 41. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk
32 sekuritas pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang
33 Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi, kota, dan
34 kabupaten) dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

35 **UTANG PERHITUNGAN PIHAK KETIGA (PFK)**

36 42. *Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK*
37 *yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan*
38 *keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.*

1 43. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus
2 diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang
3 dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo
4 pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo
5 pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah
6 yang masih harus disetorkan.

7 **BAGIAN LANCAR UTANG JANGKA PANJANG**

8 44. ***Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar***
9 ***utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12***
10 ***(dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.***

11 45. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah
12 jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus dibayarkan
13 dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

14 **KEWAJIBAN LANCAR LAINNYA (*OTHER CURRENT LIABILITIES*)**

15 46. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak
16 termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya
17 tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan
18 disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik
19 masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai
20 dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah
21 diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran
22 di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

23 **UTANG PEMERINTAH YANG TIDAK DIPERJUALBELIKAN DAN YANG** 24 **DIPERJUALBELIKAN**

25 47. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik utang
26 tersebut yang dapat berbentuk:

- 27 (a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)
28 (b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)

29 **Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)**

30 48. ***Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan***
31 ***(non-traded debt) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang***
32 ***sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian***
33 ***dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.***

34 49. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah
35 pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan internasional seperti IMF,
36 World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam
37 bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).

38 50. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat
39 mengacu pada skedul pembayaran (*payment schedule*) yang menggunakan tarif

1 bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif
2 bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks
3 lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif
4 bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan data-
5 data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

6 **Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)**

7 51. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat
8 diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari
9 pemerintah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode
10 akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil
11 penjualan, penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke
12 pemegangnya, dan penilaian pada periode diantaranya untuk menggambarkan
13 secara wajar kewajiban pemerintah.

14 52. Utang pemerintah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk
15 sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat
16 ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.

17 53. ***Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari***
18 ***(original face value) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang***
19 ***belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari***
20 ***tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas***
21 ***yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode***
22 ***penjualan dan jatuh tempo, sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga***
23 ***premium nilainya akan berkurang.***

24 54. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo
25 atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat
26 Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai
27 yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada
28 saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan
29 tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya
30 memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.

31 55. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis
32 lurus.

33 **PERUBAHAN VALUTA ASING**

34 56. ***Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan***
35 ***menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.***

36 57. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot
37 (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi
38 sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu
39 atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika
40 kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode
41 tidak dapat diandalkan.

1 58. ***Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang***
2 ***asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs***
3 ***tengah bank sentral pada tanggal neraca.***

4 59. ***Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing***
5 ***antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau***
6 ***penurunan ekuitas periode berjalan.***

7 60. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang
8 asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan
9 dan ekuitas pada entitas pelaporan.

10 61. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan
11 dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode
12 tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam
13 beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk
14 setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-
15 masing periode.

16 **PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO**

17 62. ***Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum jatuh***
18 ***tempo karena adanya fitur untuk ditarik (call feature) oleh penerbit dari***
19 ***sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian***
20 ***oleh permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali***
21 ***dan nilai tercatat netonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan***
22 ***diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos***
23 ***kewajiban yang berkaitan.***

24 63. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat
25 (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap
26 sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah
27 kewajiban dan aset yang berhubungan.

28 64. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat
29 (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait,
30 jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos
31 Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas
32 Laporan Keuangan.

33 **TUNGGAKAN**

34 65. ***Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan dalam***
35 ***bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas Laporan***
36 ***Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.***

37 66. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo
38 namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya
39 sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin mempunyai saat jatuh
40 tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitor diwajibkan
41 untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

1 67. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari
2 jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun
3 informasi tunggakan pemerintah menjadi salah satu informasi yang menarik
4 perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan
5 solvabilitas satu entitas.

6 68. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan di
7 dalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

8 **RESTRUKTURISASI UTANG**

9 69. ***Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang,***
10 ***debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat***
11 ***restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang***
12 ***pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah***
13 ***pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru.***
14 ***Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan***
15 ***Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.***

16 70. Restrukturisasi dapat berupa:

- 17 (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan
18 utang baru; atau
- 19 (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah
20 persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang
21 dapat berbentuk:
- 22 (1) Perubahan jadwal pembayaran,
23 (2) Penambahan masa tenggang, atau
24 (3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh
25 tempo dan/atau tertunggak.

26 71. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif
27 konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat
28 restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru
29 adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah
30 pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru
31 (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga
32 efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai
33 dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

34 72. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus
35 disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

36 73. ***Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan***
37 ***dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun***
38 ***untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus***
39 ***mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah***
40 ***pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam***
41 ***persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas***

1 **Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang**
2 **berkaitan.**

3 **74. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai**
4 **akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa**
5 **depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan**
6 **maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.**

7 75. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat
8 merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh,
9 debitor mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya
10 membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah
11 tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi
12 kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk
13 pembayaran kas masa depan yang seringkali harus diestimasi.

14 **PENGHAPUSAN UTANG**

15 76. Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh kreditur kepada
16 debitor, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitor dalam bentuk
17 perjanjian formal diantara keduanya.

18 77. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitor ke kreditur
19 melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai
20 tercatatnya.

21 **78. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah**
22 **nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada paragraf 73**
23 **berlaku.**

24 **79. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah**
25 **nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitor**
26 **harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas ke nilai wajarnya dan**
27 **kemudian menerapkan paragraf 73, serta mengungkapkan pada Catatan atas**
28 **Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang**
29 **berhubungan.**

30 80. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan
31 jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut
32 yang merupakan selisih lebih antara:

- 33 (a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah
34 dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya
35 penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
36 (b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

37 81. Penilaian kembali aset pada paragraf 80 akan menghasilkan perbedaan
38 antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian
39 utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan
40 Keuangan.

1 **BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH**

2 82. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah biaya
3 bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana.
4 Biaya-biaya dimaksud meliputi:

- 5 (a) Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka
6 pendek maupun jangka panjang;
- 7 (b) *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
- 8 (c) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
- 9 (d) Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti
10 biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.
- 11 (e) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal
12 tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

13 **83. *Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan***
14 ***perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset) harus***
15 ***dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.***

16 84. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset
17 tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu
18 tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung
19 dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan
20 penjelasan pada paragraf 86.

21 85. Dalam keadaan tertentu, sulit untuk mengidentifikasi adanya
22 hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu
23 dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan
24 aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari
25 satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas
26 menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang
27 berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang
28 dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional
29 (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.

30 **86. *Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus***
31 ***digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus***
32 ***dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang***
33 ***(weighted average) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan***
34 ***selama periode pelaporan.***

35 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

36 **87. *Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk***
37 ***daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada***
38 ***pemakainya.***

39 **88. *Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang***
40 ***harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:***

- 1 (a) **Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang**
2 **diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;**
- 3 (b) **Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis**
4 **sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;**
- 5 (c) **Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga**
6 **yang berlaku;**
- 7 (d) **Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh**
8 **tempo;**
- 9 (e) **Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:**
- 10 (1) **Pengurangan pinjaman;**
- 11 (2) **Modifikasi persyaratan utang;**
- 12 (3) **Pengurangan tingkat bunga pinjaman;**
- 13 (4) **Pengunduran jatuh tempo pinjaman;**
- 14 (5) **Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan**
- 15 (6) **Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode**
16 **pelaporan.**
- 17 (f) **Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur**
18 **utang berdasarkan kreditur.**
- 19 (g) **Biaya pinjaman:**
- 20 (1) **Perlakuan biaya pinjaman;**
- 21 (2) **Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang**
22 **bersangkutan; dan**
- 23 (3) **Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.**

24 **TANGGAL EFEKTIF**

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

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

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 10 (Revisi 2020)

**KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN
KEBIJAKAN AKUNTANSI, KESALAHAN,
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI,
DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN**

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan -----	1 - 3
Tujuan -----	1 - 2
Ruang lingkup -----	3
Definisi -----	4
Materialitas -----	5
Kebijakan Akuntansi -----	6 - 9
Konsistensi kebijakan akuntansi -----	10
Perubahan kebijakan akuntansi -----	11 - 15
Penerapan perubahan kebijakan akuntansi -----	16 - 23
Pengungkapan -----	24
Kesalahan -----	25 - 36
Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan -----	37 - 38
Perubahan estimasi akuntansi -----	39 - 48
Operasi yang dihentikan -----	49 - 54
Tanggal efektif -----	55

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **PERNYATAAN NO. 10**

3 **KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN KEBIJAKAN**
4 **AKUNTANSI, KESALAHAN, PERUBAHAN ESTIMASI**
5 **AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN**

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

9 **PENDAHULUAN**

10 **Tujuan**

11 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk menentukan kriteria dalam
12 pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, bersama dengan perlakuan
13 akuntansi dan pengungkapan atas perubahan kebijakan akuntansi, perubahan
14 estimasi akuntansi, koreksi kesalahan serta operasi yang dihentikan.

15 2. Pernyataan standar ini ditujukan untuk meningkatkan relevansi dan
16 keandalan laporan keuangan entitas, dan keterbandingan laporan keuangan
17 tersebut antar waktu dan dengan laporan keuangan entitas lain.

18 **Ruang Lingkup**

19 3. *Standar ini diterapkan dalam rangka memilih dan menerapkan*
20 *kebijakan akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi*
21 *akuntansi, koreksi kesalahan periode sebelumnya dan operasi yang*
22 *dihentikan.*

23 **DEFINISI**

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

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

29 *Perubahan kebijakan akuntansi adalah perubahan pilihan dari berbagai*
30 *kebijakan akuntansi yang tersedia dalam SAP umumnya dan PSAP*
31 *khususnya menjadi sebuah kebijakan akuntansi yang lain dibanding*
32 *kebijakan akuntansi periode lalu bagi entitas.*

33 *Tidak praktis, Penerapan suatu pengaturan menjadi tidak praktis ketika*
34 *entitas tidak dapat menerapkannya setelah seluruh usaha yang rasional*
35 *dilaksanakan. Untuk suatu periode sebelumnya, tidak praktis untuk*
36 *menerapkan perubahan kebijakan akuntansi dan mengoreksi kesalahan*
37 *secara retrospektif, jika:*

- 1 (a) **Dampak penerapan retrospektif tidak dapat ditentukan;**
2 (b) **Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang**
3 **diinginkan oleh pemerintah pada periode tersebut; atau**
4 (c) **Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas**
5 **suatu jumlah dan tidak mungkin untuk membedakan secara obyektif**
6 **informasi mengenai estimasi yang:**
7 **i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat**
8 **jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan**
9 **ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah**
10 **ditorisasi untuk terbit.**

11 **Kesalahan periode sebelumnya adalah pencatatan atau penyajian yang tidak**
12 **sesuai dengan seharusnya dan dikoreksi dalam laporan keuangan tahun**
13 **berjalan yang timbul dari kegagalan untuk menggunakan atau kesalahan**
14 **penggunaan informasi andal yang:**

- 15 (a) **Tersedia pada saat laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk**
16 **terbit; dan**
17 (b) **Secara rasional dapat diperoleh dan digunakan dalam penyusunan dan**
18 **penyajian laporan keuangan tersebut.**

19 **Kesalahan tersebut termasuk dampak kesalahan perhitungan matematis,**
20 **kesalahan penerapan kebijakan akuntansi, kekeliruan atau kesalahan**
21 **interpretasi fakta serta kecurangan.**

22 **Koreksi adalah tindakan pembetulan laporan keuangan agar akun/pos yang**
23 **tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang**
24 **seharusnya.**

25 **Operasi yang dihentikan adalah penghentian sebagian atau seluruh tugas dan**
26 **fungsi suatu entitas tertentu yang dapat mengakibatkan beralihnya aset, dan**
27 **kewajiban, serta berhentinya operasi.**

28 **Estimasi akuntansi adalah perkiraan elemen laporan keuangan, item atau**
29 **akun karena tidak adanya pengukuran yang tepat dan mempunyai dampak**
30 **terhadap laporan keuangan.**

31 **Perubahan estimasi akuntansi adalah revisi estimasi karena terdapat**
32 **informasi baru, tambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau**
33 **perkembangan lain.**

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

36 **Retrospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang berdampak**
37 **pada laporan keuangan pada periode sebelumnya.**

38 **Prospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang hanya**
39 **berdampak pada periode berjalan dan periode selanjutnya.**
40

1 MATERIALITAS

2 5. Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos
3 laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat
4 mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan.
5 Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan
6 atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait.
7 Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat
8 menjadi faktor penentu.

9 KEBIJAKAN AKUNTANSI

10 Pemilihan dan Penerapan kebijakan akuntansi

11 6. ***Ketika suatu PSAP secara spesifik mengatur suatu transaksi,***
12 ***peristiwa atau kondisi tertentu, maka kebijakan akuntansi yang diterapkan***
13 ***menggunakan PSAP dimaksud.***

14 7. Standar Akuntansi Pemerintahan menentukan kebijakan akuntansi untuk
15 menghasilkan laporan keuangan yang berisi informasi relevan dan andal atas
16 transaksi, peristiwa dan kondisi lain. Kebijakan akuntansi tersebut tidak perlu
17 diterapkan ketika dampak penerapannya tidak material. Akan tetapi, adalah tidak
18 tepat untuk membuat, atau membiarkan ketidaktepatan, penyimpangan dari SAP
19 untuk mencapai suatu penyajian tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan
20 dan arus kas.

21 8. ***Dalam hal tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi,***
22 ***peristiwa atau kondisi tertentu, entitas menggunakan pertimbangan dalam***
23 ***mengembangkan dan menerapkan suatu kebijakan akuntansi, dengan***
24 ***mengacu pada sumber-sumber berikut ini, dengan hierarki:***

- 25 (a) ***Ketentuan dalam PSAP yang mengatur hal serupa dan berhubungan***
26 ***dengan kondisi, situasi atau transaksi terkait;***
27 (b) ***Definisi, kriteria pengakuan dan pengukuran untuk aset, kewajiban,***
28 ***pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, arus kas***
29 ***dan perubahan ekuitas yang dijelaskan dalam Kerangka Konseptual.***

30 9. ***Dalam melakukan penilaian sebagaimana dinyatakan dalam paragraf***
31 ***8, entitas juga dapat mempertimbangkan (a) pernyataan standar terkini yang***
32 ***diterbitkan oleh penyusun standar dan (b) praktik akuntansi yang sehat dan***
33 ***berterima umum baik di sektor pemerintah maupun sektor swasta, tetapi***
34 ***hanya sebatas yang tidak bertentangan dengan sumber-sumber sebagaimana***
35 ***dinyatakan dalam paragraf 8. Contoh pernyataan standar terkini diantaranya***
36 ***adalah pernyataan yang diterbitkan oleh International Public Sector***
37 ***Accounting Standards Board (IPSASB).***

38

1 KONSISTENSI KEBIJAKAN AKUNTANSI

2 10. *Entitas memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi secara konsisten*
3 *untuk transaksi, peristiwa lainnya, dan kondisi yang sejenis, kecuali suatu PSAP*
4 *secara spesifik mengizinkan pengelompokan pos-pos dengan kebijakan akuntansi*
5 *yang berbeda merupakan hal yang tepat. Jika suatu PSAP mengizinkan*
6 *pengelompokan tersebut, maka suatu kebijakan akuntansi yang tepat harus dipilih*
7 *dan diterapkan secara konsisten untuk setiap kelompok tersebut.*

8 PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

9 11. *Suatu entitas mengubah kebijakan akuntansi hanya apabila:*

- 10 (a) *Disyaratkan oleh suatu PSAP, atau*
11 (b) *Perubahan kebijakan akuntansi tersebut akan menghasilkan informasi yang*
12 *lebih andal dan relevan terkait dengan pengaruh transaksi, peristiwa serta*
13 *kondisi lain dalam penyajian laporan keuangan entitas.*

14 12. *Pengguna laporan keuangan diharapkan mampu membandingkan laporan*
15 *keuangan suatu entitas antarperiode untuk mengidentifikasi perubahan posisi keuangan,*
16 *kinerja dan arus kasnya. Selanjutnya, kebijakan akuntansi yang sama diterapkan untuk*
17 *setiap periode dan dari satu periode ke periode berikutnya, kecuali perubahan dalam*
18 *kebijakan akuntansi tersebut memenuhi kriteria sebagaimana paragraf 11.*

19 13. *Suatu perubahan dari satu basis akuntansi ke basis akuntansi lainnya*
20 *termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi.*

21 14. *Suatu perubahan dalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran*
22 *suatu transaksi, peristiwa, atau kondisi dalam satu basis akuntansi dianggap sebagai*
23 *perubahan kebijakan akuntansi.*

24 15. *Tidak termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi:*

- 25 (a) *Penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi*
26 *lain yang berbeda secara substansi dari penerapan sebelumnya; dan*
27 (b) *Penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau*
28 *kondisi lain yang tidak terjadi sebelumnya.*

29 PENERAPAN PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

30 16. *Bergantung pada paragraf 20:*

- 31 (a) *Entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat penerapan awal suatu*
32 *PSAP sebagaimana yang diatur dalam ketentuan transisi dalam PSAP tersebut,*
33 *jika ada, dan*
34 (b) *Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan awal suatu PSAP*
35 *yang tidak mengatur ketentuan transisi untuk perubahan tersebut atau*
36 *perubahan kebijakan akuntansi secara sukarela, maka entitas menerapkan*
37 *perubahan tersebut secara retrospektif.*

38 17. *Ketika perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif*
39 *sesuai paragraph (16), maka entitas menyesuaikan saldo awal ekuitas dan setiap*
40 *komponen yang terpengaruh untuk periode penyajian tahun berjalan seolah-olah*
41 *kebijakan akuntansi baru tersebut sudah diterapkan sebelumnya.*

1 18. *Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi, penerapan retrospektif*
2 *disyaratkan tanpa melakukan penyajian kembali laporan keuangan yang telah*
3 *ditorisasi untuk terbit.*

4 19. *Dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi*
5 *yang berpengaruh pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada*
6 *Neraca, dan/atau Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan dalam Catatan atas*
7 *Laporan Keuangan.*

8 20. *Apabila entitas tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan*
9 *kebijakan tersebut untuk seluruh periode sebelumnya, entitas dapat menentukan*
10 *dampak kumulatif mulai periode yang paling memungkinkan dalam menerapkan*
11 *kebijakan baru.*

12 21. *Dalam hal penerapan retrospektif tidak praktis dilakukan, maka entitas*
13 *dapat menerapkan secara prospektif atas dampak perubahan kebijakan akuntansi*
14 *sejak tanggal praktis paling awal.*

15 22. Penerapan *retrospektif* tidak praktis jika dampak kumulatif atas penerapan
16 perubahan kebijakan tidak dapat ditentukan secara obyektif untuk seluruh periode
17 sebelumnya atau membutuhkan biaya dan tenaga yang besar.

18 23. Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi, entitas
19 tidak menyajikan kembali laporan keuangan periode terakhir dengan kebijakan akuntansi
20 atau basis akuntansi yang baru. Laporan keuangan periode sebelumnya disandingkan
21 dengan laporan periode berjalan dengan kebijakan akuntansi atau basis standar akuntansi
22 masing-masing.

23 **PENGUNGKAPAN**

24 24. *Bila entitas melakukan perubahan kebijakan akuntansi, entitas*
25 *mengungkapkan:*

- 26 (a) *sifat perubahan kebijakan akuntansi;*
27 (b) *alasan penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang lebih*
28 *andal dan relevan;*
29 (c) *nilai penyesuaian untuk setiap item laporan keuangan yang terdampak*
30 *perubahan kebijakan akuntansi untuk periode berjalan dan setiap periode*
31 *sebelumnya yang disajikan, sepanjang memungkinkan;*
32 (d) *laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan*
33 *yang sama; dan*
34 (e) *dalam hal perubahan kebijakan akuntansi disebabkan adanya penerapan*
35 *pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang baru, maka pengungkapan*
36 *ditambahkan dengan judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan*
37 *standar tersebut.*

38 **KESALAHAN**

39 25. Kesalahan mungkin timbul dalam pengakuan, pengukuran atau pengungkapan
40 unsur-unsur laporan keuangan yang disebabkan antara lain karena:

- 41 a) keterlambatan bukti transaksi;
42 b) kesalahan perhitungan matematis;

- 1 c) kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;
2 d) kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
3 e) kecurangan.
- 4 26. Laporan keuangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan apabila
5 terdapat kesalahan material, atau kesalahan tidak material yang disengaja untuk
6 menyajikan nilai tertentu dalam laporan keuangan.
- 7 **27. Kesalahan yang ditemukan pada periode tahun berjalan dan kesalahan**
8 **yang ditemukan setelah tanggal neraca, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk**
9 **terbit, dilakukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan.**
- 10 28. Setiap kesalahan harus dilakukan penyesuaian/dikoreksi segera setelah
11 diketahui.
- 12 **29. Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode-periode**
13 **sebelumnya apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk**
14 **terbit, koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun**
15 **lain yang terkait.**
- 16 30. Contoh kesalahan pencatatan perolehan aset selain kas antara lain adanya
17 kemahalan harga atas perolehan aset tetap, kekurangan volume pekerjaan yang diketahui
18 setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, kesalahan tersebut dilakukan pembetulan
19 pada akun aset yang bersangkutan dan ekuitas.
- 20 **31. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada**
21 **periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah**
22 **diorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan**
23 **akun Neraca terkait.**
- 24 **32. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LO dan beban yang terjadi pada**
25 **periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah**
26 **diorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.**
- 27 **33. Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang**
28 **terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut**
29 **sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan**
30 **akun Neraca terkait.**
- 31 **34. Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode**
32 **sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk**
33 **terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan**
34 **akun terkait.**
- 35 **35. Koreksi atas kesalahan yang terjadi setelah laporan keuangan diotorisasi**
36 **untuk terbit diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.**
- 37 36. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit
38 laporan keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil
39 Pemeriksaan auditor eksternal atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung
40 jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

1 **PENGEMBALIAN KELEBIHAN PENERIMAAN PENDAPATAN**

2 37. Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode
3 sebelumnya diakui sebagai pengurang realisasi pendapatan pada tahun berjalan.

4 38. Dalam suatu operasi normal pemerintah dapat terjadi pengembalian kelebihan
5 penerimaan pendapatan, baik pada tahun berjalan maupun pada saat laporan keuangan
6 telah diotorisasi terbit. Pengembalian penerimaan pendapatan setelah laporan keuangan
7 diotorisasi bukan merupakan kesalahan periode sebelumnya, sehingga pengembalian
8 kelebihan penerimaan pendapatan tersebut tidak diperlakukan sebagai koreksi kesalahan
9 sebagaimana diatur dalam paragraf 31 dan 32, namun sebagai pengurang realisasi
10 pendapatan LRA maupun pendapatan LO tahun berjalan.

11 **PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI**

12 39. Tidak semua akun dalam laporan keuangan dapat diukur dengan tepat, sebagian
13 pos atau akun dilaporkan dengan dasar estimasi umur ekonomis, estimasi ketertagihan,
14 dan estimasi akuntansi yang lain. Estimasi mencakup pertimbangan berdasarkan informasi
15 yang andal dan mutakhir. Estimasi diperlukan antara lain dalam menentukan:

- 16 (a) Persediaan usang.
- 17 (b) Penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih.
- 18 (c) Masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan
19 atau potensi jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi.
- 20 (d) Pendapatan pajak;
- 21 (e) Kewajiban garansi.

22 40. Metode estimasi terpilih dan alasan pilihan diungkapkan pada Catatan atas
23 Laporan Keuangan.

24 41. Estimasi perlu direvisi jika terjadi perubahan terhadap pertimbangan yang
25 menjadi dasar estimasi dibuat atau terdapat informasi baru atau berdasarkan pengalaman
26 yang relevan. Berdasarkan karakteristiknya, perubahan estimasi tidak terkait dengan
27 periode sebelumnya dan bukan merupakan koreksi kesalahan.

28 42. Perubahan estimasi dan alasan perubahan harus diungkapkan pada Catatan
29 atas Laporan Keuangan.

30 **43. *Perubahan dasar pengukuran merupakan perubahan kebijakan akuntansi***
31 ***dan bukan merupakan perubahan estimasi akuntansi. Ketika perubahan kebijakan***
32 ***akuntansi dengan perubahan estimasi akuntansi tidak dapat dibedakan secara andal,***
33 ***perubahan diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.***

34 44. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang lebih andal, maka estimasi akuntansi
35 perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan
36 kondisi lingkungan entitas yang berubah.

37 **45. *Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan secara***
38 ***prospektif pada laporan keuangan pada periode perubahan dan periode***
39 ***selanjutnya yang terpengaruh.***

40 **46. *Sepanjang perubahan estimasi akuntansi mengakibatkan perubahan aset***
41 ***dan kewajiban, atau terkait dengan suatu pos ekuitas, perubahan estimasi akuntansi***
42 ***tersebut diakui dengan menyesuaikan jumlah tercatat pos aset, kewajiban atau***
43 ***ekuitas yang terkait pada periode perubahan.***

1 47. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada
2 Laporan Operasional pada tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa
3 manfaat aset tetap tersebut.

4 48. ***Pengaruh perubahan terhadap Laporan Operasional periode berjalan dan***
5 ***yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak***
6 ***memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh***
7 ***perubahan itu.***

8 OPERASI YANG DIHENTIKAN

9 49. ***Operasi yang dihentikan antara lain berupa:***

10 (a) ***Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan***
11 ***ketentuan perundangan atau penetapan pemerintah.***

12 (b) ***Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan***
13 ***mempengaruhi laporan keuangan entitas pelaporan/entitas akuntansi.***

14 50. ***Informasi penting dalam operasi yang dihentikan harus diungkapkan pada***
15 ***Catatan atas Laporan Keuangan.***

16 51. Informasi penting terkait operasi yang dihentikan mengungkapkan dasar
17 peraturan atau ketetapan penghentian operasi entitas pemerintah, tugas dan fungsi,
18 kegiatan, program, proyek, tanggal pasti penghentian, pengalihan aset atau kewajiban, dan
19 pengalihan pendapatan dan beban.

20 52. ***Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang***
21 ***dihentikan disajikan dalam laporan keuangan komparatif walaupun bersaldo nol.***

22 53. ***Pendapatan dan beban atas operasi yang dihentikan dalam periode tahun***
23 ***berjalan sampai dengan tanggal penghentian, diakuntansikan dan dilaporkan seperti***
24 ***biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan.***

25 54. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:

26 (a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah.
27 Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus
28 merosot atau pergantian kebutuhan lain.

29 (b) Fungsi tersebut tetap ada.

30 (c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan
31 seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.

32 (d) Menutup suatu fasilitas yang pemanfaatannya amat rendah, dalam rangka
33 menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

34 TANGGAL EFEKTIF

35 55. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif***
36 ***untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
37 ***Tahun Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan***
38 ***entitas.***

39

40

1 **DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSIONS)**

2 *(Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,*
3 *Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari*
4 *PSAP)*

5 Latar Belakang

6 DK 01 KSAP menyusun PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,
7 Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan untuk
8 menggantikan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan
9 Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak
10 Dilanjutkan.

11 DK 02 PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan
12 Estimasi dan Operasi yang Dihentikan akan menyelaraskan dengan IPSAS
13 *3 Accounting Policies, Change in Accounting Estimates and Errors.*

14 DK 03 Diperlukan pengaturan terkait dengan hirarki yang mengatur sumber-
15 sumber yang dapat digunakan dalam mempertimbangkan pengembangan
16 dan penerapan suatu kebijakan akuntansi yang tidak diatur sebelumnya
17 dalam pengaturan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan
18 Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak
19 Dilanjutkan. Dengan terbitnya PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan
20 Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan ini,
21 maka PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi,
22 Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan
23 dihentikan penggunaannya.

24 Ketidakpraktisan Penerapan

25 DK 04 Ketidakpraktisan penerapan suatu pengaturan terjadi ketika entitas tidak
26 dapat menerapkan seluruh usaha yang rasional. Untuk suatu periode
27 sebelumnya, ketidakpraktisan terjadi atas penerapan perubahan kebijakan
28 akuntansi secara retrospektif untuk mengoreksi suatu kesalahan jika:

- 29 (a) Dampak penerapan retrospektif tersebut tidak dapat ditentukan;
30 (b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang
31 diinginkan oleh entitas yang tersedia pada periode sebelumnya
32 tersebut; atau
33 (c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas
34 jumlah dan tidak memungkinkan untuk membedakan informasi
35 mengenai estimasi yang:
36 i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di
37 saat mana jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
38 ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah
39 diotorisasi untuk terbit.

1 Penyajian Kembali Laporan Keuangan

2 DK 05 KSAP berpendapat bahwa penyajian kembali (*restatement*) laporan
3 keuangan secara retrospektif tidak praktis untuk diterapkan mengingat
4 bahwa laporan keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit
5 dipertanggungjawabkan dalam UU/Perda serta perlunya pemeriksaan
6 ulang atas unsur-unsur laporan keuangan yang berubah. Dengan demikian
7 sesuai dengan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan
8 Nomor 4 tentang Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Koreksi Kesalahan
9 tanpa Penyajian Kembali, maka penerapan retrospektif dengan penyajian
10 kembali laporan keuangan tidak diterapkan dalam pengaturan Standar
11 Akuntansi Pemerintahan.

12 Materialitas

13 DK 06 Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos
14 laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama,
15 dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan
16 keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian
17 untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan
18 memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan
19 atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

20 Pemilihan dan Penerapan Kebijakan Akuntansi

21 DK 07 Pengaturan mengenai ketentuan penggunaan sumber-sumber secara
22 hirarki ketika tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi,
23 peristiwa atau kondisi tertentu, belum diatur dalam PSAP 10 Koreksi
24 Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi
25 dan Operasi yang tidak Dilanjutkan. Karena itu, dengan diterbitkannya
26 PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan
27 Estimasi dan Operasi yang Dihentikan ini, kekosongan pengaturan tersebut
28 menjadi tidak ada lagi.

29 Koreksi Kesalahan

30 DK 08 Standar ini melengkapi pengaturan tentang kesalahan dan bagaimana
31 entitas melakukan koreksi atas kesalahan tersebut. Pengaturan tentang
32 jenis kesalahan yang terbagi menjadi kesalahan berulang, tidak berulang
33 serta sistemik, tidak sistemik dihilangkan, sehingga pengaturan tentang
34 koreksi kesalahan juga tidak dilakukan atas kesalahan berulang, tidak
35 berulang, sistemis dan tidak sistemis, namun koreksi kesalahan dilakukan
36 atas kesalahan pencatatan aset, kewajiban, pendapatan-LRA, pendapatan-
37 LO, belanja dan beban. Selanjutnya, standar ini juga menambahkan
38 pengaturan mengenai perlakuan atas transaksi pengembalian kelebihan
39 penerimaan pendapatan-LRA yang diterima pada periode sebelumnya,
40 sebagai panduan bagi entitas dalam melaksanakan ketentuan perundang-

- 1 undangan mengenai pengembalian penerimaan pendapatan-LRA
2 (restitusi).
- 3 **Perubahan Estimasi Akuntansi**
- 4 DK 09 Standar ini melengkapi contoh tentang perubahan estimasi akuntansi
5 diantaranya terkait dengan (a) persediaan usang, (b) penyisihan piutang
6 pajak yang berisiko tidak tertagih, (c) masa manfaat atau pola penggunaan
7 manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan atau potensi jasa yang
8 berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi, (d) pendapatan pajak dan
9 (e) kewajiban garansi.
- 10 **Operasi yang Dihentikan**
- 11 DK 10 Terdapat perubahan judul pengaturan dari Operasi yang dihentikan menjadi
12 Operasi yang tidak Dilanjutkan.

1 **PANDUAN IMPLEMENTASI**

2 *(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,*
3 *Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari*
4 *PSAP)*

5 **Perubahan Kebijakan Akuntansi dengan Penerapan Retrospektif**

6 PI 01 Pada tahun 20x5, pemerintah mulai menggunakan basis akrual dalam
7 pelaporan keuangannya. Sampai dengan tahun 20x5, pemerintah belum
8 melakukan penyusutan atas aset tetap yang dimilikinya. Laporan keuangan
9 periode sebelum tahun 20x5 telah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah
10 berpendapat bahwa dengan penggunaan basis akrual ini akan
11 menghasilkan informasi yang lebih baik, karena menggambarkan nilai aset
12 yang sebenarnya.

13 Pemerintah telah menetapkan masa manfaat masing-masing jenis aset dan
14 melakukan penghitungan akumulasi penyusutan sampai dengan tahun
15 20x5 sebesar Rp125.000. Aset tetap menurut saldo awal tahun 20x5
16 sebelum akumulasi penyusutan adalah sebesar Rp750.000, dan beban
17 penyusutan tahunan sebesar Rp75.000. Ekuitas pada awal tahun 20x5
18 sebesar Rp500.000

19	Laporan Operasional	<u>20x5</u>
20
21	Beban penyusutan aset tetap	<u>(75.000)</u>
22
23	Surplus/Defisit (dari beban penyusutan)	<u>(75.000)</u>
24		
25	Laporan Perubahan Ekuitas	<u>20x5</u>
26	Ekuitas (1 Januari 20x5)	500.000
27	Perubahan basis akuntansi akrual (Akumulasi penyusutan	
28	sd tahun 20x5	<u>(125.000)</u>
29	Ekuitas (1 Januari 20x5 setelah perubahan basis	
30	- retrospektif)	375.000
31	Surplus/Defisit LO (dari beban penyusutan)	<u>(75.000)</u>
32	Ekuitas (31 Desember 20x5)	<u>300.000</u>

33 **Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan**

34 Mulai tahun 20x5, pemerintah menggunakan basis akuntansi akrual setelah
35 sebelumnya selama kurang lebih 10 tahun menggunakan basis kas menuju
36 akrual. Dengan penggunaan basis akrual ini diharapkan informasi yang
37 tersaji dalam laporan keuangan menjadi lebih andal dan bisa menambah
38 manfaat dalam pengambilan keputusan. Penggunaan basis akrual ini
39 diterapkan secara retrospektif dari awal perolehan aset tanpa penyajian
40 kembali. Penerapan basis akuntansi baru ini tidak memiliki pengaruh pada
41 periode sebelumnya. Pengaruh pada periode berjalan adalah pengurangan

1 nilai tercatat aset pada awal tahun 20x5 sebesar menjadi Rp375.000
2 (500.000-125.000).

3 **Penerapan Prospektif atas Perubahan Kebijakan Akuntansi jika Penerapan**
4 **Retrospektif tidak Praktis dilaksanakan**

5 PI 2 Pada tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi penyusutan
6 aset tetap sehingga dapat menerapkan pendekatan per jenis aset yang
7 lebih lengkap, sementara pada yang sama juga menerapkan revaluasi aset
8 tetap.

9 Sebelum tahun 20x2, catatan aset tidak menyajikan secara rinci masing-
10 masing jenis aset. Pada akhir tahun 20x1, pemerintah melakukan
11 inventarisasi dan penilaian aset per jenis aset dan nilai wajarnya, masa
12 manfaat, estimasi nilai sisa, dan jumlah yang disusutkan pada tahun 20x2.
13 Bagaimanapun, hasil inventarisasi dan penilaian kembali tersebut tidak
14 memberikan dasar yang cukup untuk mengestimasi harga perolehan
15 masing-masing jenis aset tersebut yang sebelumnya tidak dilaporkan
16 secara terpisah dan catatan yang ada sebelum inventarisasi dan penilaian
17 tidak memberikan informasi masing-masing jenis aset tersebut.

18 Pemerintah mempertimbangkan bagaimana pertanggungjawaban dari dua
19 aspek atas perubahan tersebut. Pemerintah menetapkan bahwa terdapat
20 ketidakpraktisan untuk mempertanggungjawabkan perubahan tersebut
21 secara keseluruhan dengan pendekatan retrospektif atau
22 mempertanggungjawabkan perubahan secara prospektif dari setiap tanggal
23 yang lebih awal dibandingkan dengan jika dimulai pada tahun 20x2.
24 Disamping itu, perubahan dari pencatatan aset dari nilai perolehan menjadi
25 nilai revaluasi pertanggungjawabannya dilakukan secara prospektif.
26 Selanjutnya pemerintah menyimpulkan bahwa pertanggungjawaban
27 kebijakan akuntansi baru tersebut mulai dilakukan pada tahun 20x2.

28 Tambahan informasi:

29 Gedung dan bangunan

30 Biaya perolehan	25.000
31 Akumulasi penyusutan	<u>(14.000)</u>
32 Nilai buku	<u>11.000</u>
33 Beban penyusutan-prospektif (basis lama)	<u>1.500</u>
34 Nilai revaluasi	17.000
35 Perkiraan nilai sisa	3.000
36 Sisa manfaat	7
37 Beban penyusutan tahunan $(17.000-3.000)/7$	<u>2.000</u>

38 **Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan**

39 Mulai tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi untuk
40 penyusutan aset tetap yang dapat diterapkan secara lebih menyeluruh atas
41 beberapa kelompok aset dan pada saat yang bersamaan melaksanakan

1 kegiatan inventarisasi dan penilaian kembali. Pemerintah melihat bahwa
2 kebijakan tersebut akan memberikan penyajian laporan keuangan yang
3 lebih andal dan relevan karena akan memberikan informasi yang lebih
4 akurat atas masing-masing kelompok aset dan menyajikan nilai terkini aset
5 tersebut. Kebijakan tersebut diterapkan secara prospektif mulai tahun 20x2
6 karena kebijakan tersebut tidak praktis diterapkan untuk memperkirakan
7 pengaruh dari penerapan kebijakan secara retrospektif atau prospektif dari
8 awal perolehan aset. Penerapan kebijakan baru tidak memiliki pengaruh
9 pada periode sebelumnya. Pengaruh pada periode berjalan adalah untuk
10 (a) meningkatkan nilai tercatat aset sebesar Rp6.000 (17.000-11.000),
11 (b) membuat suatu pencadangan revaluasi sebesar Rp6.000 dan (c)
12 menaikkan beban depresiasi sebesar Rp500 (2.000-1.500).

1 **CONTOH ILUSTRASI**

2 *(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan,*
3 *Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari*
4 *PSAP)*

5 Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

6 CI 1 Pada tahun 20x2, pemerintah melakukan kegiatan inventarisasi dan
7 penilaian (IP) kembali aset tetap. Pada saat melakukan inventarisasi
8 ditemukan aset jenis peralatan dan mesin yang salah catat dimana pada
9 harga perolehan disebutkan sebesar Rp100.000, namun bukti transaksi
10 menunjukkan aset peralatan dan mesin yang dibeli pada 20x0 tersebut
11 dibeli dengan harga Rp80.000. Peralatan dan mesin telah disusutkan
12 selama dua tahun sebesar Rp40.000, sehingga nilai buku pada awal tahun
13 20x2 sebesar Rp60.000.

14 CI 2 Neraca

15 Peralatan dan mesin

16	Biaya perolehan	100.000
17	Akumulasi penyusutan	<u>(40.000)</u>
18	Nilai buku	60.000
19	Koreksi pencatatan aset (ekuitas)	<u>(20.000)</u>
20	Nilai peralatan dan mesin awal tahun 20x2	40.000

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas	Rp20.000
Peralatan dan Mesin	Rp.20.000

21 Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

22 CI 3 Pada tahun 20x1, pemerintah melaksanakan pembangunan gedung senilai
23 Rp100.000. Berdasarkan hasil pemeriksaan, ditemukan terdapat
24 kekurangan volume pekerjaan sebesar Rp5.000 setelah laporan keuangan
25 diotorisasi untuk terbit. Gedung telah dilakukan penyusutan sebesar
26 Rp4.000 pada tahun 20x1. Entitas selanjutnya melakukan koreksi nilai
27 perolehan gedung pada tahun 20x2 sebesar Rp5.000.

28 CI 4 Neraca

29 Gedung dan bangunan

30	Biaya perolehan	100.000
31	Akumulasi penyusutan	<u>(4.000)</u>
32	Nilai buku	96.000
33	Koreksi pencatatan aset (ekuitas)	<u>(5.000)</u>
34	Nilai buku awal tahun 20x2	91.000

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas	Rp5.000
Gedung dan bangunan	Rp.5.000

1 Kesalahan atas Pencatatan Pendapatan LRA dan Belanja pada Periode
2 Sebelumnya

3 CI 5 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan
4 pendapatan LRA sebesar Rp7.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan
5 pencatatan pendapatan LRA tersebut mengakibatkan selisih antara catatan
6 menurut buku dan catatan menurut rekening. Laporan keuangan tahun
7 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas
8 selisih tersebut pada saldo awal SAL tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Koreksi SAL	Rp7.500
Saldo SAL menurut buku	Rp.7.500

9 CI 6 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan belanja
10 sebesar Rp3.500 yang terjadi pada tahun 20x1. Kelebihan pencatatan
11 belanja tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan
12 catatan menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi
13 untuk terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo
14 awal SAL tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Saldo SAL menurut buku	Rp3.500
Koreksi SAL	Rp.3.500

15 Kesalahan atas Pencatatan Penerimaan atau Pengeluaran Pembiayaan pada
16 Periode Sebelumnya

17 CI 7 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan
18 penerimaan pembiayaan sebesar Rp3.250 yang terjadi pada tahun 20x1.
19 Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas
20 melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Koreksi SAL	Rp3.250
Saldo SAL menurut buku	Rp.3.250

21 CI 8 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan
22 pengeluaran pembiayaan sebesar Rp4.250 yang terjadi pada tahun 20x1.
23 Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas
24 melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Saldo SAL menurut buku	Rp4.250
------------------------	---------

1 Kesalahan atas Pencatatan Kewajiban pada Periode Sebelumnya

2 CI 9 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan kewajiban
 3 sebesar Rp1.650 pada laporan keuangan tahun 20x1. Laporan keuangan
 4 tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di
 5 tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Kewajiban	Rp1.650
Ekuitas	Rp.1.650

6 Pengembalian Kelebihan Penerimaan Pendapatan

7 CI 10 Pengembalian atas kelebihan penerimaan pendapatan baik yang berasal
 8 dari penerimaan tahun sebelumnya maupun tahun berjalan sesuai dengan
 9 ketentuan peraturan perundang-undangan diakui sebagai pengurang
 10 pendapatan. Contoh dari pengembalian tersebut adalah restitusi
 11 pendapatan pajak atau pendapatan bukan pajak yang akan mengurangi
 12 pendapatan pemerintah tahun berjalan. Jika pada tahun berjalan tidak
 13 terdapat penerimaan pendapatan atau jika pengembalian penerimaan akan
 14 mengakibatkan saldo minus pada akun pendapatan yang bersangkutan,
 15 maka entitas dapat mencatat pengembalian kelebihan penerimaan tersebut
 16 ke akun Saldo Anggaran Lebih.

Jurnal:

Pendapatan pajak/pendapatan bukan pajak	xxx
Ekuitas	xxx

Catatan:

17 Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan dilakukan atas
 18 pendapatan yang telah diterima setorannya oleh negara. Pengembalian
 19 kelebihan penerimaan tidak dilakukan atas pendapatan-LO yang berasal
 20 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 membawahnya.***

20. ***Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Negara yang dipisahkan, BLU/BLUD adalah entitas pelaporan.***

21. Konsolidasi laporan keuangan BLU/BLUD pada kementerian/lembaga/pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLU/BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya.

PROSEDUR KONSOLIDASI

22. Konsolidasi yang dimaksud oleh Pernyataan Standar ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, atau yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun timbal balik.

23. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.

PENGUNGKAPAN

24. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.

25. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik sebagaimana disebut pada paragraf 12, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

TANGGAL EFEKTIF

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

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

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 12

LAPORAN OPERASIONAL

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan.	1-4
Tujuan.	1-2
Ruang lingkup.	3-4
Manfaat informasi laporan operasional.	5-7
Definisi	8
Periode pelaporan.	9-10
Struktur dan isi laporan operasional	11-15
Informasi yang disajikan dalam laporan operasional atau dalam catatan atas laporan keuangan	16-18
Akuntansi pendapatan-LO.	19-31
Akuntansi beban.	32-41
Surplus/defisit dari kegiatan operasional	42-44
Surplus/defisit dari kegiatan non operasional.	45-47
Pos luar biasa.	48-50
Surplus/defisit-LO	51-52
Transaksi dalam mata uang asing.	53-56
Transaksi pendapatan-lo dan beban berbentuk barang dan jasa	57-58
Tanggal efektif	59-60
Lampiran :	
Ilustrasi Lampiran PSAP 12.A : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Pusat	
Ilustrasi Lampiran PSAP 12.B : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Provinsi	
Ilustrasi Lampiran PSAP 12.C : Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Kabupaten/Kota	

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 12**

3 **LAPORAN OPERASIONAL**

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

10 1. Tujuan pernyataan standar Laporan Operasional adalah menetapkan
11 dasar-dasar penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah dalam rangka
12 memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana
13 ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

14 2. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan
15 operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan
16 surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

17 **Ruang Lingkup**

18 3. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan*
19 *Operasional.*

20 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan*
21 *entitas akuntansi, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, dalam*
22 *menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO,*
23 *beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan*
24 *tertentu, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

25 **MANFAAT INFORMASI LAPORAN OPERASIONAL**

26 5. *Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh*
27 *kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam*
28 *pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas*
29 *pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.*

30 6. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam
31 mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau
32 seluruh entitas pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan
33 informasi:

34 (a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk
35 menjalankan pelayanan;

36 (b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam
37 mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan
38 kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;

- 1 (c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk
2 mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang
3 dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- 4 (d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan
5 ekuitas (bila surplus operasional).

6 7. Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus
7 akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan
8 Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai
9 keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

10 **DEFINISI**

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

13 ***Azas Bruto*** adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan
14 penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau
15 tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan
16 kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

17 ***Bantuan Keuangan*** adalah beban pemerintah dalam bentuk bantuan uang
18 kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau
19 peningkatan kemampuan keuangan.

20 ***Bantuan Sosial*** adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada
21 masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.

22 ***Basis Akrual*** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan
23 peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.

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

27 ***Beban Hibah*** adalah beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa
28 kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan
29 organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.

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

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

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

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

5 **Pendapatan Hibah** adalah pendapatan pemerintah dalam bentuk uang/barang
6 atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat
7 dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta
8 tidak secara terus-menerus.

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

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

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

19 **Subsidi** adalah beban pemerintah yang diberikan kepada
20 perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi
21 agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.

22 **Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional** adalah selisih lebih/kurang antara
23 pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.

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

27 **Untung/Rugi Penjualan Aset** merupakan selisih antara nilai buku aset dengan
28 harga jual aset.

29 PERIODE PELAPORAN

30 9. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam
31 setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah
32 dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih
33 pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai
34 berikut:

- 35 (a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
36 (b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan
37 catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

38 10. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak
39 tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi

1 pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas
2 pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

3 **STRUKTUR DAN ISI LAPORAN OPERASIONAL**

4 **11. Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO,**
5 **beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non**
6 **operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan**
7 **surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara**
8 **komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas**
9 **Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas**
10 **keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta**
11 **daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu**
12 **untuk dijelaskan.**

13 **12. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan,**
14 **jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:**

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

20 **13. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:**

- 21 (a) **Pendapatan-LO**
- 22 (b) **Beban**
- 23 (c) **Surplus/Defisit dari operasi**
- 24 (d) **Kegiatan non operasional**
- 25 (e) **Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa**
- 26 (f) **Pos Luar Biasa**
- 27 (g) **Surplus/Defisit-LO**

28 **14. Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah**
29 **lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan,**
30 **atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan**
31 **Operasional secara wajar.**

32 **15. Contoh format Laporan Operasional disajikan dalam ilustrasi PSAP 12.A,**
33 **PSAP 12.B, dan PSAP 12.C standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan**
34 **merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan**
35 **penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.**

1 INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN OPERASIONAL 2 ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

3 16. *Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan*
4 *menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan*
5 *disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.*

6 17. *Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut*
7 *klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan*
8 *klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang*
9 *berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

10 18. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun
11 klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang
12 menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

13 AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

14 19. *Pendapatan-LO diakui pada saat:*

15 (a) *Timbulnya hak atas pendapatan;*

16 (b) *Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya*
17 *ekonomi.*

18 20. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-
19 undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

20 21. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan
21 yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui
22 pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.

23 22. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah
24 diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

25 23. *Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.*

26 24. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat
27 dikelompokkan berdasarkan jenis pendapatan, yaitu pendapatan perpajakan,
28 pendapatan bukan pajak, dan pendapatan hibah.

29 25. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah
30 dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah,
31 pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing
32 pendapatan tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

33 26. *Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto,*
34 *yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah*
35 *netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).*

36 27. *Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya)*
37 *bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi*
38 *terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat*
39 *dikecualikan.*

1 28. *Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan*
2 *mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan*
3 *layanan umum.*

4 29. *Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas*
5 *pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya*
6 *dibukukan sebagai pengurang pendapatan.*

7 30. *Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-*
8 *recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan*
9 *pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang*
10 *sama.*

11 31. *Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-*
12 *recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya*
13 *dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi*
14 *dan pengembalian tersebut.*

15 **AKUNTANSI BEBAN**

16 32. *Beban diakui pada saat:*

17 (a) *timbulnya kewajiban;*

18 (b) *terjadinya konsumsi aset;*

19 (c) *terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.*

20 33. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak
21 lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara/daerah.
22 Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar
23 pemerintah.

24 34. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat
25 pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban
26 dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.

27 35. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada
28 saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset
29 bersangkutan/berlaluinya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi
30 jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

31 36. *Dalam hal badan layanan umum, beban diakui dengan mengacu*
32 *pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan*
33 *umum.*

34 37. *Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.*

35 38. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis
36 beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu beban pegawai, beban
37 barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban
38 penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban lain-lain. Klasifikasi
39 ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban

1 bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset
2 tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.

3 39. Penyusutan/amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode yang
4 dapat dikelompokkan menjadi:

5 (a) Metode garis lurus (*straight line method*);

6 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);

7 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

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

11 41. **Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang**
12 **terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode**
13 **yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban**
14 **dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan**
15 **penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.**

16 SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL

17 42. **Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara**
18 **pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.**

19 43. **Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara**
20 **pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.**

21 44. **Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu**
22 **periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan**
23 **Operasional.**

24 SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL

25 45. **Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan**
26 **tersendiri dalam kegiatan non operasional.**

27 46. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara
28 lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian
29 kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional
30 lainnya.

31 47. **Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional**
32 **dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit**
33 **sebelum pos luar biasa.**

34 POS LUAR BIASA

35 48. **Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam**
36 **Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos**
37 **Luar Biasa.**

1 49. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik
2 sebagai berikut:

- 3 (a) kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
- 4 (b) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
- 5 (c) kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

6 50. ***Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula***
7 ***dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

8 **SURPLUS/DEFISIT-LO**

9 51. ***Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara***
10 ***surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian***
11 ***luar biasa.***

12 52. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke
13 Laporan Perubahan Ekuitas.

14 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

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

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

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

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

- 29 (a) ***Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan***
30 ***dengan menggunakan kurs transaksi***
- 31 (b) ***Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah***
32 ***berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.***

33 **TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN BERBENTUK BARANG/** 34 ***JASA***

35 57. ***Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa***
36 ***harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai***
37 ***wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi***
38 ***semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas***

1 **Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang**
2 **relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban.**

3 58. Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain
4 hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.

5 **TANGGAL EFEKTIF**

6 59. **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku**
7 **efektif untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran**
8 **mulai Tahun Anggaran 2010.**

9 60. **Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,**
10 **entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrua**
11 **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	<u>PENDAPATAN</u>				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah(3 s/d 6)	xxx	xxx	xxx	xx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxx	xxx	xxx	xx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxx	xxx	xxx	xx
21	Jumlah Pendapatan Transfer (15 +20)	xxx	xxx	xxx	xx
22					
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
25	Pendapatan Dana Darurat	Xxx	xxx	xxx	xx
26	Pendapatan Lainnya	Xxx	xxx	xxx	xx
27	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (24 s/d 26)	Xxx	xxx	xxx	xx
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	Xxx	xxx	xxx	xx
29					
30	<u>BEBAN</u>				
31	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xx
32	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
33	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
34	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
35	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
36	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
37	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xx
38	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xx

39	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xx
40	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xx
41	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
42	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xx
43	JUMLAH BEBAN (31 s/d 42)	xxx	xxx	xxx	xx
44	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (28-43)	xxx	xxx	xxx	xx
45					
46	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
47	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
48	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
49	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
50	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
51	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
52	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (47 s/d 51)	xxx	xxx	xxx	xx
53	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (44+ 52)	xxx	xxx	xxx	xx
54					
55	POS LUAR BIASA				
56	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
57	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
58	POS LUAR BIASA (56-57)	xxx	xxx	xxx	xx
59	SURPLUS/DEFISIT-LO (53 + 58)	xxx	xxx	xxx	xx

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(dalam Rupiah)

No	Uraian	20x1	20x1	Kenaikan/ penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxx	xxx	xxx	xx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxx	xxx	xxx	xx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxx	xxx	xxx	xx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
25	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxx	xxx	xxx	xx
26	Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)				
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xxx	xx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxx	xxx	xxx	xx
34					
35	BEBAN				
36	Beban Pegawai				
37	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
38	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx

39	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
40	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
41	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
42	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xx
43	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
44	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xx
45	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xx
46	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
47	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xx
48	JUMLAH BEBAN (36 s/d 47)	xxx	xxx	xxx	xx
49					
50	SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI (33-48)	xxx	xxx	xxx	xx
51					
52	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
53	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
54	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
55	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
56	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
57	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
58	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(53 s/d 57)	xxx	xxx	xxx	xx
59	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (50 + 58)	xxx	xxx	xxx	xx
60					
61	POS LUAR BIASA				
62	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
63	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
64	POS LUAR BIASA (62-63)	xxx	xxx	xxx	xx
65	SURPLUS/DEFISIT-LO (59 + 64)	xxx	xxx	xxx	xx

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 13

**PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN BADAN
LAYANAN UMUM**

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-7
Tujuan	3
Ruang lingkup	4-5
Entitas akuntansi/entitas pelaporan.....	6-7
Definisi	8-9
Tujuan laporan keuangan badan layanan umum	10
Tanggung jawab pelaporan keuangan badan layanan umum	11
Komponen laporan keuangan badan layanan umum	12-13
Struktur dan isi	14-16
Pendahuluan	14
Periode pelaporan	15
Tepat waktu	16
Laporan realisasi anggaran	17-51
Laporan perubahan saldo anggaran lebih	52-55
Neraca	56-71
Laporan operasional	72-89
Laporan arus kas	90- 111
Aktivitas operasi	92-93
Aktivitas investasi	94-99
Aktivitas pendanaan	100-106
Aktivitas transitoris	107-111
Laporan perubahan ekuitas	112-115
Penggabungan laporan keuangan badan layanan umum ke dalam laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan	116-123
Penghentian satuan kerja badan layanan umum menjadi satuan kerja biasa	124-125
Tanggal efektif	126
Lampiran:	
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.A	: Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.B	: Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.C	: Contoh Format Neraca Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.D	: Contoh Format Laporan Operasional Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.E	: Contoh Format Laporan Arus Kas Badan Layanan Umum
Ilustrasi Lampiran PSAP 13.F	: Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Badan Layanan Umum.

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 13

3 PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

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

7 PENDAHULUAN

8 1. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang
9 Perbendaharaan Negara, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat,
10 satuan kerja dapat ditetapkan menjadi satuan kerja yang menerapkan pola
11 pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU). Satuan kerja tersebut
12 diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktik-praktik
13 bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan tanpa mengutamakan keuntungan,
14 melakukan kegiatannya dengan prinsip efisiensi dan produktivitas. Satuan kerja
15 pemerintah dimaksud memberikan layanan publik, seperti pemberian layanan
16 barang/jasa, pengelolaan dana khusus, dan pengelolaan kawasan.

17 2. Sesuai dengan ketentuan, satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan
18 keuangan BLU diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan
19 pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengelolaan utang-piutang, pengelolaan
20 investasi dan pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga
21 profesional non Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan
22 jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya.

23 Tujuan

24 3. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan
25 keuangan BLU dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik
26 terhadap anggaran, antar periode, maupun antar BLU. Untuk mencapai tujuan
27 tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian
28 laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan dan persyaratan minimum
29 isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan akuntansi
30 berbasis akrual.

31 Ruang Lingkup

32 4. *Secara umum, Standar Akuntansi Badan Layanan Umum mengacu*
33 *pada seluruh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), kecuali*
34 *diatur tersendiri dalam PSAP ini.*

35 5. *BLU merupakan instansi di lingkungan pemerintah pusat/daerah yang*
36 *mengelola kekayaan negara/daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai instansi*
37 *pemerintah, BLU menerapkan pernyataan standar ini dalam menyusun laporan*
38 *keuangan.*

1 ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS PELAPORAN

2 6. *BLU adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja*
3 *pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola*
4 *kekayaan negara/daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai*
5 *berikut:*

- 6 (a) *pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBN/APBD;*
- 7 (b) *entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;*
- 8 (c) *pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;*
- 9 (d) *entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada*
10 *entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak*
11 *langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;*
- 12 (e) *mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain*
13 *penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman*
14 *sesuai dengan ketentuan;*
- 15 (f) *memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;*
- 16 (g) *mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas*
17 *pelaporan yang membawahnya;*
- 18 (h) *mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah;*
19 *dan*
- 20 (i) *laporan keuangan BLU diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.*

21 7. *Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) yang*
22 *menyelenggarakan akuntansi, BLU adalah entitas akuntansi, yang laporan*
23 *keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang*
24 *secara organisatoris membawahnya.*

25 DEFINISI

26 8. *Badan Layanan Umum yang selanjutnya disingkat BLU adalah*
27 *instansi di lingkungan pemerintah pusat/pemerintah daerah dan yang dibentuk*
28 *untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang*
29 *dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam*
30 *melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.*

31 9. *Laporan Keuangan BLU adalah bentuk pertanggungjawaban BLU*
32 *yang disajikan dalam bentuk Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan*
33 *Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas,*
34 *Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.*

35 TUJUAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

36 10. *Laporan keuangan BLU merupakan laporan yang terstruktur mengenai*
37 *posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLU. Tujuan umum*
38 *laporan keuangan BLU adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan,*
39 *realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan*
40 *ekuitas BLU yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan*

- 1 mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan
2 pelaporan keuangan BLU adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk
3 pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas
4 sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:
- 5 (a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan
6 ekuitas BLU;
 - 7 (b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi,
8 kewajiban, dan ekuitas BLU;
 - 9 (c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
10 daya ekonomi;
 - 11 (d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
 - 12 (e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya
13 dan memenuhi kebutuhan kasnya;
 - 14 (f) menyediakan informasi mengenai potensi BLU untuk membiayai
15 penyelenggaraan kegiatan BLU; dan
 - 16 (g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan
17 kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya.

18 **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN** 19 **UMUM**

20 11. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLU berada
21 pada pimpinan BLU atau pejabat yang ditunjuk.

22 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM**

23 12. *Komponen laporan keuangan BLU terdiri atas:*

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

31 13. Laporan keuangan BLU memberikan informasi tentang sumber daya
32 ekonomi dan kewajiban BLU pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi
33 selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan
34 penilaian terhadap kemampuan ekonomi BLU dalam menyelenggara-kan
35 kegiatannya di masa mendatang.

1 STRUKTUR DAN ISI

2 Pendahuluan

3 14. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada
4 lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos
5 lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan
6 Keuangan.

7 Periode Pelaporan

8 15. Laporan keuangan BLU disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

9 Tepat Waktu

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

14 LAPORAN REALISASI ANGGARAN

15 17. *Laporan Realisasi Anggaran BLU menyajikan informasi realisasi*
16 *pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa*
17 *lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan*
18 *dengan anggarannya dalam satu periode.*

19 18. *Laporan Realisasi Anggaran (LRA) BLU paling kurang mencakup pos-*
20 *pos sebagai berikut:*

- 21 (a) *Pendapatan-LRA;*
- 22 (b) *Belanja;*
- 23 (c) *Surplus/defisit-LRA;*
- 24 (d) *Penerimaan pembiayaan;*
- 25 (e) *Pengeluaran pembiayaan;*
- 26 (f) *Pembiayaan neto; dan*
- 27 (g) *Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).*

28 19. *Pendapatan BLU yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas*
29 *Negara/Daerah merupakan pendapatan negara/daerah.*

30 20. Satuan kerja pemerintah yang menerapkan pola pengelolaan keuangan
31 BLU diberikan fleksibilitas dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk
32 pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa.
33 Salah satu bentuk fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan adalah bahwa
34 pendapatan dapat dikelola langsung untuk membiayai belanjanya. Pendapatan yang
35 dikelola langsung untuk membiayai belanja tersebut berarti bahwa pendapatan BLU
36 tidak disetorkan terlebih dahulu ke Kas Negara/Kas Daerah. Setiap pendapatan dan
37 belanja dilaporkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum untuk
38 mendapatkan persetujuan atau pengesahan.

1 21. ***Pendapatan-LRA pada BLU diakui pada saat pendapatan kas yang***
2 ***diterima BLU diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi***
3 ***perbendaharaan umum.***

4 22. Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLU
5 sesuai dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut. Misalnya,
6 pemerintah membuat mekanisme pengesahan pendapatan-LRA BLU yang
7 disampaikan kepada Bendahara Umum Negara (BUN)/Bendahara Umum Daerah
8 (BUD).

9 23. Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLU merupakan
10 bagian dari BUN/BUD, maka pendapatan-LRA BLU diakui pada saat kas diterima
11 oleh bendahara penerimaan BLU.

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

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

19 26. ***Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui***
20 ***berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian***
21 ***pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.***

22 27. ***Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun berjalan***
23 ***dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLU penambah SiLPA pada***
24 ***pemerintah pusat/daerah.***

25 28. ***Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLU tahun***
26 ***sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLU***
27 ***dan penambah SAL pada pemerintah pusat/pemerintah daerah.***

28 29. ***Pendapatan-LRA pada BLU diklasifikasikan menurut jenis***
29 ***pendapatan.***

30 30. ***Pendapatan-LRA pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.***

31 31. ***Termasuk pendapatan bukan pajak pada BLU adalah:***

32 (a) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;***

33 (b) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas***
34 ***pelaporan;***

35 (c) ***Pendapatan hasil kerja sama;***

36 (d) ***Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan***

37 (e) ***Pendapatan BLU lainnya.***

38 32. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat sebagaimana
39 dimaksud dalam Paragraf 31 huruf a adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan
40 yang diberikan kepada masyarakat.

1 33. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas
2 pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah imbalan yang
3 diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/entitas
4 pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahnya.

5 34. Pendapatan hasil kerja sama sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31
6 huruf c adalah perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha
7 lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLU.

8 35. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas sebagaimana
9 dimaksud dalam Paragraf 31 huruf d adalah pendapatan yang diterima dari
10 masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLU untuk
11 menyerahkan barang/jasa.

12 36. Pendapatan BLU lainnya sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf
13 e, antara lain berupa:

14 (a) hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;

15 (b) jasa giro;

16 (c) pendapatan bunga;

17 (d) keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau

18 (e) komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau
19 pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLU.

20 37. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena
21 pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa
22 dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.

23 38. Contoh pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas
24 pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 31 huruf b adalah
25 Perguruan Tinggi Negeri yang berstatus BLU memperoleh pendapatan dari
26 Sumbangan Penyelenggaraan Pendidikan (SPP) mahasiswa yang didanai dari
27 anggaran kementerian negara/lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

28 39. **Belanja pada BLU diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan**
29 **oleh BLU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.**

30 40. Belanja pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis
31 belanja), organisasi, dan fungsi.

32 41. Klasifikasi ekonomi untuk BLU, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan
33 belanja modal.

34 42. **Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLU selama satu**
35 **periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.**

36 43. Transaksi pembiayaan dapat terjadi pada BLU yang melakukan transaksi
37 perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan
38 pada BLU terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi
39 investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada

1 BLU terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran
2 investasi jangka panjang.

3 **44. *Penerimaan pembiayaan pada BLU diakui pada saat kas yang diterima***
4 ***BLU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.***

5 **45. *Pengeluaran pembiayaan pada BLU diakui pada saat pengeluaran***
6 ***pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan***
7 ***umum.***

8 **46. *Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLU***
9 ***diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.***

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

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

15 **49. *Apabila BLU menerima alokasi anggaran selain dari entitas***
16 ***akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya, maka BLU menyusun LRA***
17 ***sesuai dengan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang mengalokasikan***
18 ***anggaran tersebut.***

19 50. Alokasi anggaran yang diterima oleh BLU sebagaimana dimaksud dalam
20 Paragraf 49 adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan
21 yang diberikan oleh BLU kepada entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran
22 tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh
23 BUN/BUD kepada BLU yang berada di bawah kementerian/lembaga/ pemerintah
24 daerah/SKPD.

25 51. Contoh format LRA BLU disajikan pada ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya
26 merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini
27 adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan
28 keuangan.

29 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

30 **52. *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi***
31 ***kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan***
32 ***dibandingkan dengan tahun sebelumnya.***

33 **53. *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLU menyajikan secara***
34 ***komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:***

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

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

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

38 **(d) *Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;***

39 **(e) *Lain-lain; dan***

1 (f) **Saldo Anggaran Lebih Akhir.**

2 54. **Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur**
3 **yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan**
4 **atas Laporan Keuangan.**

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

9 **NERACA**

10 56. **Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan**
11 **mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.**

12 57. **Neraca BLU menyajikan secara komparatif dengan periode**
13 **sebelumnya pos-pos berikut:**

- 14 (a) **Kas dan setara kas;**
- 15 (b) **Investasi jangka pendek;**
- 16 (c) **piutang dari kegiatan BLU;**
- 17 (d) **persediaan;**
- 18 (e) **Investasi jangka panjang;**
- 19 (f) **aset tetap;**
- 20 (g) **aset lainnya;**
- 21 (h) **kewajiban jangka pendek;**
- 22 (i) **kewajiban jangka panjang; dan**
- 23 (j) **ekuitas.**

24 58. Kas dan setara kas pada neraca BLU merupakan kas yang berasal dari
25 pendapatan BLU baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai
26 fungsi perbendaharaan umum.

27 59. **Kas pada BLU yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang**
28 **mempunyai fungsi perbendaharaan umum merupakan bagian dari Saldo**
29 **Anggaran Lebih.**

30 60. Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLU, BLU
31 harus dapat mengidentifikasi kas pada BLU yang berasal dari pendapatan yang
32 telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

33 61. BLU sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik
34 BLU dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBN/APBD.

35 62. **Dana kas BLU yang bukan milik BLU diakui sebagai kas dan setara**
36 **kas.**

37 63. Dana kas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 62 antara lain:

- 38 (a) Dana titipan pihak ketiga;

- 1 (b) Uang jaminan; dan
- 2 (c) Uang muka pasien rumah sakit.

3 64. **Kas yang berasal dari sisa dana investasi APBN/APBD diakui sebagai**
4 **aset lainnya.**

5 65. **Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan BLU pada tahun**
6 **berjalan maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas**
7 **pada BLU penambah ekuitas pada Pemerintah Pusat/Daerah.**

8 66. Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLU tidak dapat
9 melakukan investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Menteri Keuangan atau
10 Gubernur/Bupati/Walikota. Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi
11 permanen dan investasi nonpermanen.

12 67. Investasi permanen pada BLU, antara lain berbentuk penyertaan modal.

13 68. Investasi nonpermanen pada BLU, antara lain sebagai berikut:

- 14 (a) Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;
- 15 (b) Investasi dalam bentuk dana bergulir; dan
- 16 (c) Investasi nonpermanen lainnya.

17 69. **Walaupun kepemilikan investasi pada BLU ada pada BUN/BUD, tetapi**
18 **investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLU. Perlakuan**
19 **pelaporan investasi ini selaras dengan status BLU sebagai entitas pelaporan,**
20 **dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLU dalam**
21 **melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus**
22 **dilaporkan dalam laporan keuangan BLU.**

23 70. BUN/BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat
24 oleh BLU pada laporan keuangan BUN/BUD.

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

29 **LAPORAN OPERASIONAL**

30 72. **Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi**
31 **yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah**
32 **pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu**
33 **periode pelaporan.**

34 73. **Struktur Laporan Operasional BLU mencakup pos-pos sebagai**
35 **berikut:**

- 36 (a) **Pendapatan-LO;**
- 37 (b) **Beban;**
- 38 (c) **Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;**
- 39 (d) **Kegiatan nonoperasional;**

- 1 (e) **Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;**
- 2 (f) **Pos Luar Biasa; dan**
- 3 (g) **Surplus/Defisit-LO.**

4 **74. BLU menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut**
5 **sumber pendapatan, yang terdiri atas:**

- 6 (a) **Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;**
- 7 (b) **Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;**
- 8 (c) **Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas**
9 **pelaporan;**
- 10 (d) **Pendapatan hasil kerja sama;**
- 11 (e) **Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan**
- 12 (f) **Pendapatan BLU lainnya.**

13 **Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan**
14 **Keuangan.**

15 **75. BLU menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis**
16 **beban. Klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang**
17 **berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

18 **76. Pendapatan-LO pada BLU diakui pada saat:**

- 19 (a) **Timbulnya hak atas pendapatan;**
- 20 (b) **Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.**

21 **77. Pendapatan-LO pada BLU yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu**
22 **pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-**
23 **undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.**

24 **78. Pendapatan-LO pada BLU yang diakui pada saat direalisasi adalah hak**
25 **yang telah diterima oleh BLU tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.**

26 **79. Pendapatan-LO pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak.**

27 **80. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu**
28 **dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya**
29 **(setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**

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

34 **82. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui**
35 **berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian**
36 **pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.**

37 **83. Beban pada BLU diakui pada saat:**

- 38 (a) **timbulnya kewajiban;**

- 1 (b) ***terjadinya konsumsi aset; dan/atau***
2 (c) ***terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.***

3 84. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak
4 lain ke BLU tanpa diikuti keluarnya kas.

5 85. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran
6 kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi
7 aset nonkas dalam kegiatan operasional BLU.

8 86. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat
9 penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu
10 waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan
11 atau amortisasi.

12 87. ***Beban pada BLU diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

13 88. Klasifikasi ekonomi untuk BLU yaitu beban pegawai, beban barang, beban
14 penyisihan, dan beban penyusutan aset tetap/amortisasi.

15 89. Contoh format Laporan Operasional BLU disajikan dalam ilustrasi standar
16 ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan
17 ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam
18 klarifikasi artinya.

19 **LAPORAN ARUS KAS**

20 90. ***Laporan Arus Kas pada BLU menyajikan informasi mengenai sumber,***
21 ***penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi,***
22 ***dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLU.***

23 91. ***Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas***
24 ***operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.***

25 **Aktivitas Operasi**

26 92. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- 27 (a) Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
28 (b) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
29 (c) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
30 (d) Pendapatan hasil kerja sama;
31 (e) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
32 (f) Pendapatan BLU lainnya.

33 93. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- 34 (a) Pembayaran Pegawai;
35 (b) Pembayaran Barang;
36 (c) Pembayaran Bunga; dan
37 (d) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa.

1 **Aktivitas Investasi**

2 94. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang
3 ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya, tidak
4 termasuk investasi jangka pendek dan setara kas.

5 95. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan
6 pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya
7 ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan BLU
8 kepada masyarakat di masa yang akan datang.

9 96. Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- 10 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 11 (b) Penjualan Aset Lainnya;
- 12 (c) Penerimaan dari Divestasi; dan
- 13 (d) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

14 97. Investasi yang dilakukan oleh BLU dapat berasal dari pendapatan BLU dan
15 APBN/APBD. Penerimaan dari Divestasi sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 96
16 huruf c dan Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas sebagaimana dimaksud
17 dalam Paragraf 96 huruf d merupakan penerimaan dari divestasi dan penjualan
18 investasi yang berasal dari pendapatan BLU dan investasi yang berasal dari
19 APBN/APBD.

20 98. Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- 21 a) Perolehan Aset Tetap;
- 22 b) Perolehan Aset Lainnya;
- 23 c) Penyertaan Modal;
- 24 d) Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas; dan
- 25 e) Perolehan investasi jangka panjang lainnya;

26 99. Pengeluaran atas penyertaan modal sebagaimana dimaksud dalam
27 Paragraf 98 huruf c, pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas sebagaimana
28 dimaksud dalam Paragraf 98 huruf d, dan perolehan Investasi jangka panjang lainnya
29 sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 98 huruf e merupakan pengeluaran dari
30 divestasi dan pembelian investasi yang berasal dari pendapatan BLU dan
31 pengeluaran investasi yang berasal dari APBN/APBD.

32 **Aktivitas Pendanaan**

33 100. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas
34 yang berhubungan dengan pemberian pinjaman jangka panjang dan/atau
35 pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan
36 komposisi pinjaman jangka panjang dan utang jangka panjang.

37 101. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan
38 pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman
39 jangka panjang.

1 102. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

2 (a) Penerimaan pinjaman; dan

3 (b) Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan.

4 103. Sebagai bagian dari Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah, BLU
5 dapat memperoleh dana dari APBN/APBD untuk tujuan investasi BLU. Penerimaan
6 dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf
7 102 huruf b merupakan penerimaan dana dari APBN/APBD yang disajikan sebagai
8 dana kelolaan BLU dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada
9 BUN/BUD pada neraca.

10 104. Dengan mengakui penerimaan dana tersebut sebagai utang, BLU harus
11 mengakui penerimaan dana dalam arus masuk kas aktivitas pendanaan. Sebaliknya,
12 jika BLU menyetor kembali dana investasi ke BUN/BUD maka penyetoran dana
13 investasi tersebut diakui sebagai arus keluar kas dalam aktivitas pendanaan.

14 105. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

15 (a) Pembayaran pokok pinjaman; dan

16 (b) Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD.

17 106. Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD
18 sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 105 huruf b merupakan pengembalian
19 investasi yang berasal dari APBN/APBD karena penarikan dana investasi dari
20 masyarakat.

21 **Aktivitas Transitoris**

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

24 108. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan
25 pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan
26 pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris, antara lain transaksi
27 Perhitungan Pihak Ketiga (PFK). PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah
28 dana yang diterima secara tunai untuk pihak ketiga, misalnya potongan Pajak.

29 109. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK.

30 110. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK.

31 111. Contoh format Laporan Arus Kas BLU disajikan dalam ilustrasi PSAP ini.
32 Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan
33 ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam
34 pelaporan keuangan.

35 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

36 112. ***Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau***
37 ***penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.***

1 113. **Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU menyajikan paling kurang**
2 **pos-pos sebagai berikut:**

3 (a) **Ekuitas awal;**

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

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

9 1) **koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada**
10 **periode-periode sebelumnya; dan**

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

12 (d) **Ekuitas akhir.**

13 114. Di samping itu, BLU menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang
14 terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

15 115. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU disajikan pada
16 ilustrasi PSAP ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian
17 dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk
18 membantu dalam pelaporan keuangan.

19 **PENGGABUNGAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM KE** 20 **DALAM LAPORAN KEUANGAN ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS** 21 **PELAPORAN**

22 116. **Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan**
23 **Laporan Perubahan Ekuitas BLU digabungkan pada laporan keuangan entitas**
24 **akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.**

25 117. **Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLU**
26 **dikonsolidasikan ke dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang**
27 **membawahinya.**

28 118. Sesuai dengan karakteristik entitas akuntansi/entitas pelaporan yang tidak
29 berstatus BLU, unsur LRA entitas tersebut terdiri dari pendapatan dan belanja serta
30 tidak mempunyai unsur surplus/defisit dan SiLPA. Dalam hal entitas
31 akuntansi/pelaporan membawahi satuan kerja BLU, LRA konsolidasian entitas
32 akuntansi/entitas pelaporan tersebut mengikuti format LRA BLU.

33 119. **Laporan Arus Kas BLU dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit**
34 **yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.**

35 120. Transaksi dalam Laporan Arus Kas BLU yang dikonsolidasikan pada
36 Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah
37 pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang
38 mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

1 121. Laporan Perubahan SAL BLU tidak digabungkan pada laporan keuangan
2 entitas pelaporan yang membawahnya karena entitas pelaporan tersebut tidak
3 menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk pemerintah daerah.

4 122. **Laporan Perubahan SAL BLU digabungkan dalam Laporan**
5 **Perubahan SAL Bendahara Umum Negara/Daerah dan entitas pelaporan yang**
6 **menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.**

7 123. **Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLU ke dalam**
8 **laporan keuangan entitas yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi**
9 **terhadap akun-akun timbal balik (reciprocal accounts) seperti pendapatan,**
10 **beban, aset, dan kewajiban yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan**
11 **dalam satu entitas pemerintahan kecuali akun-akun pendapatan dan belanja**
12 **pada LRA yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan sebagaimana**
13 **dinyatakan pada Paragraf 31 huruf b.**

14 **PENGHENTIAN SATUAN KERJA BADAN LAYANAN UMUM MENJADI** 15 **SATUAN KERJA BIASA**

16 124. Sesuai ketentuan perundangan, pemerintah dapat mencabut status pola
17 pengelolaan keuangan BLU pada satuan kerja kementerian
18 negara/lembaga/pemerintah daerah.

19 125. **Dalam hal satuan kerja tidak lagi menerapkan pola pengelolaan**
20 **keuangan BLU, maka satuan kerja tersebut menyusun laporan keuangan**
21 **selayaknya entitas akuntansi pemerintah lainnya, dan satuan kerja tersebut**
22 **harus menyusun laporan keuangan penutup per tanggal pencabutan statusnya**
23 **sebagai BLU.**

24 **TANGGAL EFEKTIF**

25 126. **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku**
26 **efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan mulai Tahun**
27 **Anggaran 2016.**

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN REALISASI ANGGARAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
(dalam Rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20x1	Realisasi 20x1	%	Realisasi 20x0
1	<u>PENDAPATAN:</u>				
2	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx	xx	xxx
3	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi / entitas pelaporan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan hasil kerja sama	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan (2 s.d. 6)	xxx	xxx	xx	xxx
8					
9	<u>BELANJA:</u>				
10	<u>BELANJA OPERASI:</u>				
11	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
12	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
13	Belanja Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
14	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Belanja Operasi (11 s.d. 14)	xxx	xxx	xx	xxx
16					
17	<u>BELANJA MODAL:</u>				
18	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
19	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
20	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
21	Belanja Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
22	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
23	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
24	Jumlah Belanja Modal (18 s.d. 23)	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Belanja (15+24)	xxx	xxx	xx	xxx
26					
27	<u>SURPLUS/DEFISIT (7-25)</u>	xxx	xxx	xx	xxx
28	<u>PEMBIAYAAN:</u>				
29	<u>PENERIMAAN:</u>				
30	<u>PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI:</u>				
31	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
32	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	Xxx
33	Penerimaan Kembali Pinjaman	xxx	xxx	xx	Xxx
34	Jumlah Penerimaan Pembiayaan dalam Negeri (31 s.d. 33)	xxx	xxx	xx	Xxx
35					
36	Jumlah Penerimaan Pembiayaan (34)				
37					

38	PENGELUARAN:				
39	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
	DALAM NEGERI:				
40	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
41	Pembayaran Penyertaan Modal	xxx	xxx	xx	xxx
42	Pemberian Pinjaman kepada pihak lain	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan	xxx	xxx	xx	xxx
	Dalam Negeri (40 s.d. 42)				
44					
45	PEMBIAYAAN NETO (36-43)	xxx	xxx	xx	xxx
46	SISA LEBIH PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
	ANGGARAN (27+45)				

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

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

**BADAN LAYANAN UMUM
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	ASSET		
2			
3	Aset Lancar:		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	Xxx
5	Kas pada BLU	xxx	Xxx
6	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	Xxx
7	Investasi Jangka Pendek-BLU		
8	Piutang dari Kegiatan Operasional		
9	Piutang dari Kegiatan Non Operasional	xxx	Xxx
10	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
11	Belanja dibayar dimuka	xxx	Xxx
12	Uang Muka Belanja	xxx	Xxx
13	Persediaan	xxx	Xxx
14	Jumlah Aset Lancar (3 s.d. 12)	xxx	Xxx
15			
16	Aset Tetap:		
17	Tanah	xxx	xxx
18	Gedung dan Bangunan		
19	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
20	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
21	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
22	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
23	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
24	Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23)	xxx	xxx
25			
26	Piutang Jangka Panjang:		
27	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
28	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
29	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
30	Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s.d. 29)	xxx	xxx
31		Xxx	xxx
32	Aset Lainnya:		
33	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
34	Dana Kelolaan	xxx	xxx
35	Aset yang dibatasi Penggunaannya	xxx	xxx
36	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
37	Aset Lain-lain	xxx	xxx
38	Akumulasi Amortisasi	(xxx)	(xxx)
39	Jumlah Aset Lainnya (33 s.d. 38)	xxx	xxx
40	TOTAL ASET (14+24+30+39)		
42			
43	KEWAJIBAN:		
44			
45	Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
46	Utang Usaha	xxx	xxx
47	Utang Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Utang Pajak	xxx	xxx
49	Utang kepada KUN	xxx	xxx
50	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
51	Belanja yang masih harus dibayar	xxx	xxx

52	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
53	Utang Jangka Pendek Lainnya		
54	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (46 s.d. 53)	xxx	xxx
55			
56	Kewajiban Jangka Panjang		
57	Utang Jangka Panjang		
58	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (57)	xxx	xxx
59	JUMLAH KEWAJIBAN (54+58)	xxx	xxx
60		xxx	xxx
61	EKUITAS		
62	Ekuitas		
63	JUMLAH EKUITAS (62)	xxx	xxx
64			
65	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (49 + 52)	xxx	xxx

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
(dalam Rupiah)

No	Uraian	20x1	20x1	Kenaikan/ Penurunan	%
1	<u>KEGIATAN OPERASIONAL:</u>				
2	<u>PENDAPATAN:</u>				
3	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pendapatan hasil kerja sama	Xxx	xxx	xxx	xx
6	Pendapatan hibah	xxx	xxx	xxx	xx
7	Pendapatan Usaha lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
8	Pendapatan APBN/APBD	xxx	xxx	xxx	xx
9					
10	JUMLAH PENDAPATAN (3 s.d. 8)	xxx	xxx	xxx	xx
11					
12	<u>BEBAN:</u>				
13	Beban Pegawai				
14	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
15	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
16	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
17	Beban Langganan Daya dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
18	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
19	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xx
20	Beban Bunga				
21	Jumlah Beban (13 s.d. 20)	xxx	xxx	xxx	xx
22	Surplus/Defisit Operasional (10-21)	xxx	xxx	xxx	xx
23					
24	<u>KEGIATAN NON OPERASIONAL:</u>				
25	Surplus/Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
26	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	xx
27	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
28	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (25 s.d.27)	xxx	xxx	xxx	xx
29	SURPLUS/ DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (22+28)	xxx	xxx	xxx	xx
31	<u>POS LUAR BIASA:</u>				
32	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
33	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
34	Jumlah Pos Luar Biasa (32 s.d. 33)	xxx	xxx	xxx	xx
35	SURPLUS/ DEFISIT-LO (29+34)	xxx	xxx	xxx	xx

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN ARUS KAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0
Metode Langsung

(dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas:		
3	Pendapatan APBN	xxx	xxx
4	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx
5	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi / entitas pelaporan	xxx	xxx
6	Pendapatan hasil kerja sama	xxx	xxx
7	Pendapatan hibah	xxx	xxx
8	Pendapatan usaha lainnya	xxx	xxx
9	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d. 8)	xxx	xxx
10			
11	Arus Kas Keluar:	xxx	xxx
12	Pembayaran pegawai	xxx	xxx
13	Pembayaran jasa	xxx	xxx
14	Pembayaran pemeliharaan	xxx	xxx
15	Pembayaran langganan daya dan jasa	xxx	xxx
16	Pembayaran perjalanan dinas	xxx	xxx
17	Pembayaran bunga	xxx	xxx
18	Jumlah Arus Keluar Kas (12 s.d. 17)	xxx	xxx
19	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (9-24)	xxx	xxx
20			
21	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
22	Arus Masuk Kas:		
23	Penjualan atas tanah	xxx	xxx
24	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
25	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
26	Penjualan atas Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
27	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
28	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
29	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx
30	Penerimaan Penjualan Investasi dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
31	Jumlah Arus Masuk Kas (23 s.d. 30)	xxx	xxx
32			
33	Arus Keluar Kas:		
34	Perolehan Tanah	xxx	xxx
35	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
38	Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
40	Pengeluaran Penyertaan Modal-BLU	xxx	xxx
41	Pengeluaran Pembelian Investasi dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
42	Jumlah Arus Keluar Kas (34 s.d. 41)	xxx	xxx
43	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (31-42)	xxx	xxx
44	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
45	Arus Masuk Kas:		

46	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx
47	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pihak Lain	xxx	xxx
48	Jumlah Arus Masuk Kas (46 s.d. 47)	xxx	xxx
49			
50	Arus Keluar Kas:		
51	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx
52	Pemberiaan Pinjaman kepada pihak lain	xxx	xxx
53	Jumlah Arus Keluar Kas (51 s.d. 52)	xxx	xxx
54	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (48-53)	xxx	xxx
55			
56	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
57	Arus Masuk Kas:		
58	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
59	Jumlah Arus Masuk Kas (58)	xxx	xxx
60			
61	Arus Keluar Kas:		
62	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	Jumlah Arus Keluar Kas (62)	xxx	xxx
64	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (58-62)	xxx	xxx
65			
66	Kenaikan/Penurunan Kas BLU (19+43+55+64)	xxx	Xxx
67	Saldo Awal Kas Setara Kas BLU	xxx	Xxx
68	Saldo Akhir Kas Setara Kas BLU (66+67)	xxx	Xxx

BADAN LAYANAN UMUM
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)

No	URAIAN	20X1	20X0
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/ Defisit LO	xxx	xxx
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/ Kesalahan Mendasar:	xxx	xxx
4	Koreksi Nilai Persediaan	xxx	xxx
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 14**

AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1-4
Tujuan	1
Ruang lingkup	2-4
Definisi	5
Jenis-jenis aset tidak berwujud	6-9
Pengakuan	10-40
Keteridentifikasian	11-13
Pengendalian	14
Manfaat ekonomis dan sosial masa depan.....	15-16
Pengakuan aset tak berwujud yang diperoleh secara internal	17-26
Pengakuan khusus terhadap perangkat lunak (software) komputer ..	27-38
Penelitian dibiayai instansi lain	39-40
Pengukuran	41-69
Pengukuran awal	41-52
Aset tak berwujud dalam pengerjaan	53-54
Pengukuran setelah perolehan	55-58
Amortisasi	59-69
Penghentian dan pelepasan	70-74
Pengungkapan	75
Tanggal efektif	76

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL 2 PERNYATAAN NO. 14

3 AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

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

8 PENDAHULUAN

9 Tujuan

10 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan
11 akuntansi untuk aset tak berwujud meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan
12 pengungkapan.

13 Ruang Lingkup

14 2. *Pernyataan Standar ini mengatur pengakuan, pengukuran,*
15 *penyajian, dan pengungkapan aset tak berwujud dalam laporan keuangan*
16 *untuk tujuan umum.*

17 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun
18 laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan pemerintah daerah, laporan
19 keuangan Badan Layanan Umum (BLU), dan laporan keuangan konsolidasian.

20 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 21 (a) Kewenangan untuk memberikan perizinan oleh instansi pemerintah;
- 22 (b) Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh instansi pemerintah;
- 23 (c) Aset tak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi
24 normal (diakui sebagai persediaan);
- 25 (d) Hak perusahaan hutan;
- 26 (e) Hak perusahaan jalan tol;
- 27 (f) Hak pengelolaan suatu wilayah; dan
- 28 (g) Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi,
29 pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber
30 daya lainnya yang tidak dapat diperbarui.

31 DEFINISI

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

34 ***Aset Tak Berwujud (ATB)** adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi*
35 *dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam*
36 *menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya*
37 *termasuk hak atas kekayaan intelektual.*

1 ***Amortisasi*** adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan
2 ***rasional*** selama masa manfaatnya.

3 ***Masa Manfaat*** adalah:

4 (a) ***periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan***
5 ***dan/atau pelayanan publik; atau***

6 (b) ***jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset***
7 ***untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi***
8 ***oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.***

9 ***Nilai tercatat (carrying amount) Aset Tak Berwujud*** adalah nilai buku Aset Tak
10 ***Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi***
11 ***akumulasi amortisasi.***

12 ***Riset*** adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan
13 ***harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas***
14 ***ilmu yang baru.***

15 ***Pengembangan*** adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya
16 ***pada suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk,***
17 ***proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan***
18 ***substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian.***

19 ***Lisensi*** adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta atau
20 ***Pemilik Hak Terkait*** kepada pihak lain untuk melaksanakan hak ekonomi atas
21 ***Ciptaannya atau produk Hak Terkait dengan syarat tertentu.***

22 ***Waralaba (franchise)*** adalah hak khusus yang dimiliki oleh orang
23 ***perseorangan atau badan usaha terhadap sistem bisnis dengan ciri khas***
24 ***usaha dalam rangka memasarkan barang dan/atau jasa yang telah terbukti***
25 ***berhasil dan dapat dimanfaatkan dan/atau digunakan oleh pihak lain***
26 ***berdasarkan perjanjian waralaba.***

27 ***Hak Cipta*** adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis
28 ***berdasarkan prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam***
29 ***bentuk nyata tanpa mengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan***
30 ***peraturan perundang-undangan.***

31 ***Hak Paten*** adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor
32 ***atas hasil invensinya di bidang teknologi untuk jangka waktu tertentu***
33 ***melaksanakan sendiri invensi tersebut atau memberikan persetujuan kepada***
34 ***pihak lain untuk melaksanakannya.***

35 **JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD**

36 6. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan
37 berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.

38 7. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:

39 (a) Perangkat lunak (*software*) komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai
40 media penyimpanan seperti *flash disk, compact disk, disket, pita, dan media*

1 penyimpanan lainnya. Perangkat lunak (*software*) komputer yang masuk
2 dalam kategori ATB adalah *perangkat lunak (software)* yang bukan
3 merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu.

- 4 (b) Lisensi dan Waralaba (*franchise*);
- 5 (c) Hak Paten dan Hak Cipta;
- 6 (d) Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang;
- 7 (e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya;
- 8 (f) ATB dalam Pengerjaan.

9 8. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:

- 10 (a) Pembelian;
- 11 (b) Pengembangan secara internal;
- 12 (c) Pertukaran;
- 13 (d) Kerjasama;
- 14 (e) Donasi/hibah;
- 15 (f) Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*);

16 9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:

- 17 (a) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*);
- 18 (b) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*).

19 **PENGAKUAN**

20 10. ***Aset Tak Berwujud diakui jika:***

- 21 (a) ***Dapat diidentifikasi;***
- 22 (b) ***Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;***
- 23 (c) ***Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial di***
24 ***masa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan***
- 25 (d) ***Biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.***

26 **KETERIDENTIFIKASIAN**

27 11. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:

- 28 (a) Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau
29 dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas.; atau
- 30 (b) Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak
31 hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat
32 dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban
33 lainnya.

34 12. Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat
35 dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara
36 gabungan. Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya,
37 transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas
38 untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian,

1 entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya
2 dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan
3 *franchise*.

4 13. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (*hardware*),
5 perangkat lunak (*software*), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang
6 perangkat lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan
7 memberikan manfaat masa depan, maka perangkat lunak (*software*) tersebut
8 diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak (*software*)
9 komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya
10 perangkat lunak (*software*) tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka
11 perangkat lunak (*software*) tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi
12 sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari
13 peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak (*software*) tersebut dapat
14 dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya perangkat lunak
15 (*software*) dapat dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat
16 dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak (*software*) tersebut, maka
17 perangkat lunak (*software*) diakui sebagai ATB.

18 **PENGENDALIAN**

19 14. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset, maka sumber
20 daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut
21 "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat
22 ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses
23 pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan
24 untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum
25 yang sah dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen hukum ini
26 bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih
27 terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

28 **MANFAAT EKONOMI DAN SOSIAL MASA DEPAN**

29 15. Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk
30 memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa
31 depan. Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas,
32 barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja
33 memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang,
34 yaitu manfaat sosial misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah
35 satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu
36 kegiatan pemerintah.

37 16. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa
38 pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya
39 atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian
40 lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat sosial
41 dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang

1 lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk
2 melaksanakan suatu tugas dan fungsi.

3 **PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA** 4 **INTERNAL**

5 17. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria
6 untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

- 7 (a) Tahap penelitian/riset; dan
- 8 (b) Tahap pengembangan.

9 18. ***Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset***
10 ***(atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui***
11 ***sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban***
12 ***pada saat terjadi.***

13 19. Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah
14 tidak/belum dapat membuktikan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan
15 manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai
16 beban pada saat terjadi.

17 20. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- 18 (a) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new*
19 *knowledge*);
- 20 (b) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan
21 penelitian atau pengetahuan lainnya;
- 22 (c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun
23 layanan;
- 24 (d) Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang
25 tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan
26 layanan yang baru atau yang diperbaiki.

27 21. ***ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan***
28 ***pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika pemerintah dapat***
29 ***memperlihatkan seluruh kondisi di bawah ini, yaitu adanya:***

- 30 (a) ***Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk***
31 ***digunakan atau dimanfaatkan;***
- 32 (b) ***Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan***
33 ***ATB tersebut;***
- 34 (c) ***Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;***
- 35 (d) ***Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;***
- 36 (e) ***Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya***
37 ***yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau***
38 ***pemanfaatan ATB tersebut;***
- 39 (f) ***Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-***
40 ***pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.***

1 22. Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam
2 beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan
3 menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomi di masa
4 depan. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan
5 merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset. Namun apakah
6 hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau tidak, harus terlebih
7 dahulu memenuhi kriteria ATB.

8 **23. *Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas pengembangan***
9 ***dikapitalisasi sebagai ATB.***

10 24. Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

- 11 (a) Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau
12 model;
- 13 (b) Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi
14 yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk
15 produksi komersial;
- 16 (c) Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan,
17 peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau
18 sedang dikembangkan.

19 **25. *Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset***
20 ***dengan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk***
21 ***menghasilkan ATB, pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran***
22 ***atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap***
23 ***penelitian/riset.***

24 **Biaya Pengembangan Situs Web**

25 26. Biaya untuk pengembangan situs web dapat diakui sebagai ATB apabila:

- 26 (a) dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau
27 (b) dalam hal dikembangkan sendiri, memenuhi persyaratan pengakuan
28 pengembangan sebagaimana disyaratkan pada Paragraf 21.

29 **Pengakuan Khusus Terhadap Perangkat Lunak (*Software*) Komputer**

30 27. Perangkat lunak (*software*) komputer dapat diperoleh melalui perolehan
31 internal, maupun melalui perolehan eksternal.

32 **Perolehan Perangkat lunak (*software*) Komputer secara Internal**

33 **28. *Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri***
34 ***oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB.***

35 29. Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh
36 instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB karena permasalahan:

- 37 (a) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah kegiatan pengembangan aset
38 tersebut terpisah dari satu kesatuan kegiatan suatu instansi pemerintah;
- 39 (b) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah dan kapan aset tersebut
40 menghasilkan manfaat ekonomi dan sosial masa depan;

- 1 (c) kesulitan untuk menentukan biaya perolehan aset secara andal; dan
2 (d) perangkat lunak (*software*) seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada
3 perlindungan hukum dan dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu
4 kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak
5 terpenuhi.

6 **Perolehan Perangkat lunak (*software*) Komputer secara Eksternal**

7 30. Perolehan perangkat lunak (*software*) komputer secara eksternal dapat
8 melalui pembelian, hibah, maupun tukar menukar. Perolehan secara pembelian
9 dapat melalui kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun pembelian
10 secara langsung.

11 31. ***Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibangun/dikembangkan***
12 ***melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai***
13 ***kontraknya.***

14 32. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri
15 namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* tanpa perangkat lunak
16 (*software*) tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka perangkat lunak
17 (*software*) tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan
18 dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin.

19 33. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri
20 dan tidak terkait dengan *hardware* dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi
21 kriteria perolehan aset secara umum.

22 34. ***Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli dan dimaksudkan***
23 ***untuk dijual atau diserahkan kepada pihak ketiga, maka perangkat lunak***
24 ***(*software*) tersebut dicatat sebagai persediaan.***

25 35. ***Perolehan perangkat lunak (*software*) yang memiliki izin***
26 ***penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan***
27 ***perangkat lunak (*software*) dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai***
28 ***ATB. Sedangkan perolehan perangkat lunak (*software*) yang memiliki izin***
29 ***penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka***
30 ***nilai perolehan perangkat lunak (*software*) tidak dikapitalisasi.***

31 36. ***Perangkat lunak (*software*) yang diperoleh hanya dengan membayar***
32 ***ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus***
33 ***dikapitalisasi sebagai ATB. Perangkat lunak (*software*) yang diperoleh hanya***
34 ***dengan membayar izin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan***
35 ***12 bulan, tidak dikapitalisasi.***

36 37. ***Perangkat lunak (*software*) yang tidak memiliki pembatasan izin***
37 ***penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.***
38 ***Perangkat lunak (*software*) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan***
39 ***dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak***
40 ***dikapitalisasi.***

1 38. ***Pengeluaran terkait perangkat lunak (software) yang tidak memenuhi***
2 ***kriteria kapitalisasi diakui sebagai beban pada saat terjadinya.***

3 **PENELITIAN DIBIYAI INSTANSI LAIN**

4 39. ***Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki***
5 ***oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk***
6 ***membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-***
7 ***lembaga penelitian dan pengembangan. Sesuai dengan konsep belanja dalam***
8 ***pemerintahan dan konsep entitas, maka entitas yang memiliki anggaran***
9 ***adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari***
10 ***anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh***
11 ***lembaga lain. Namun demikian, instansi pemerintah yang memberikan dana***
12 ***tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi***
13 ***karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan ATB. ATB yang berasal***
14 ***dari penelitian dan pengembangan harus sesuai dengan kriteria pengakuan***
15 ***ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap***
16 ***pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.***

17 40. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan
18 adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali
19 memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan
20 pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan
21 biaya pengembangan terkait dengan ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi
22 tidak boleh diakui sebagai ATB.

23 **PENGUKURAN**

24 **Pengukuran Awal**

25 41. ***Pada saat perolehan, ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila***
26 ***penilaian ATB dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan,***
27 ***maka nilai ATB berdasar pada nilai wajar pada saat perolehan.***

28 42. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya
29 perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-
30 masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan
31 perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

32 43. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- 33 (a) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan
34 potongan harga dan rabat;
- 35 (b) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset
36 tersebut ke kondisi yang dimaksudkan.

37 44. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 38 (a) Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat
39 digunakan;
- 40 (b) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

1 45. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk
2 menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang
3 diinginkan oleh manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk
4 menggunakan dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan
5 ATB.

6 46. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar
7 nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam
8 pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang
9 dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai
10 sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

11 47. ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan
12 berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB
13 tersebut sesuai dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

14 48. ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar
15 pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung
16 dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta
17 hibah.

18 49. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil
19 dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai
20 perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan
21 sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa depan sampai
22 dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

23 50. ***Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas***
24 ***sebagai beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian dari harga***
25 ***perolehan ATB periode berikutnya.***

26 51. ATB yang dihasilkan dari pengembangan perangkat lunak (software)
27 komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 33,
28 maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan
29 aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar
30 pengeluarannya.

31 52. ATB yang berasal dari aset bersejarah (heritage assets) tidak diharuskan
32 untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan
33 atas Laporan Keuangan. Namun, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan
34 untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai
35 pendaftarannya.

36 **Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan**

37 53. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan/atau melewati***
38 ***satu periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai tersebut***
39 ***digolongkan dan dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan sampai dengan***
40 ***aset tersebut selesai dan siap dipakai.***

1 54. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara
2 internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau
3 pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi
4 seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan
5 tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam
6 pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah pekerjaan selesai
7 kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang bersangkutan.

8 **Pengukuran Setelah Perolehan**

9 55. Pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya
10 penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB
11 dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran
12 setelah perolehan ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi
13 di masa depan atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan
14 pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan kriteria
15 pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara
16 langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga
17 diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila
18 memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan
19 langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke
20 dalam nilai ATB dimaksud.

21 56. ***Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila***
22 ***memenuhi salah satu kriteria ini:***

- 23 (a) ***Manambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau***
24 (b) ***Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas,***
25 ***efektivitas, efisiensi.***

26 57. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di
27 atas maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai contoh,
28 pengeluaran setelah perolehan perangkat lunak (software) yang sifatnya hanya
29 mengembalikan ke kondisi semula seperti pengeluaran untuk teknisi perangkat
30 lunak (software) dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali,
31 tidak perlu dikapitalisasi.

32 58. ***Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin***
33 ***penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak***
34 ***dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan berupa***
35 ***perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang lebih dari 12 bulan dikapitalisasi.***

36 **Amortisasi**

37 59. ***ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB***
38 ***tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.***

39 60. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap.
40 Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus

1 diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat
2 dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

3 61. Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa
4 manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas,
5 entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang
6 dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki
7 masa manfaat tak terbatas jika berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan,
8 tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset sudah tidak
9 mempunyai manfaat bagi entitas.

10 62. ***Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa***
11 ***manfaat terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus***
12 ***diamortisasi selama masa manfaat atau masa secara hukum, mana yang lebih***
13 ***pendek atau sesuai kebijakan entitas yang memiliki wewenang mengelola***
14 ***barang.***

15 63. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika
16 aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya
17 diamortisasi atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/atau
18 diserahkan kepada masyarakat/pihak lain.

19 64. ***Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti metode***
20 ***garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Metode yang***
21 ***digunakan dipilih berdasarkan pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan***
22 ***yang diharapkan dan diterapkan secara konsisten dari periode ke periode***
23 ***lainnya, kecuali terdapat perubahan dalam perkiraan pola konsumsi tersebut.***

24 65. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi
25 entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut
26 tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus.

27 66. ***Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas***
28 ***diasumsikan sama dengan nol.***

29 67. ***Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan***
30 ***penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan***
31 ***Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun***
32 ***lawan akumulasi amortisasi ATB.***

33 68. Periode amortisasi dan metode amortisasi dapat ditinjau setiap akhir tahun
34 buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan
35 estimasi–estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi
36 perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari
37 ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah
38 tersebut. Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang
39 diharapkan mengalir ke entitas dari suatu ATB dapat berubah. Misalnya, dapat
40 timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika
41 dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila
42 penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu

1 tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat
2 ekonomis yang timbul dari aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode
3 berikutnya.

4 **69. Terhadap ATB yang semula memiliki masa manfaat tidak terbatas,**
5 **namun di kemudian hari berdasarkan kebijakan atau kondisi memiliki masa**
6 **manfaat terbatas, maka entitas melakukan amortisasi atas ATB tersebut**
7 **selama masa manfaat yang dapat diidentifikasi sejak kebijakan dan kondisi**
8 **tersebut terjadi.**

9 **PENGHENTIAN DAN PELEPASAN**

10 **70. ATB yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah harus**
11 **dipindahkan ke pos aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya.**

12 **71. ATB yang dihentikan secara permanen atau dilepas harus**
13 **dikeluarkan dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan**
14 **Keuangan.**

15 72. Penghentian secara permanen atau pelepasan ATB dilakukan sesuai
16 dengan ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan
17 Barang Milik Negara/Daerah.

18 **73. Dalam hal ATB dihentikan secara permanen karena sudah tidak ada**
19 **manfaat masa depan, maka ATB harus dikeluarkan dari Neraca dan nilai**
20 **tercatatnya diakui sebagai beban dan disajikan dalam Laporan Operasional.**

21 **74. Dalam hal ATB dilepaskan karena dijual atau dipertukarkan, maka**
22 **selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai tercatat ATB**
23 **diakui sebagai kerugian atau keuntungan non operasional dan disajikan**
24 **dalam Laporan Operasional.**

25 **PENGUNGKAPAN**

26 **75. Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait**
27 **dengan ATB, antara lain:**

28 (a) **Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;**

29 (b) **ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa**
30 **manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau**
31 **masa manfaatnya.**

32 (c) **Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;**

33 (d) **Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa**
34 **manfaatnya;**

35 (e) **Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir**
36 **periode;**

37 (f) **ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;**

38 (g) **Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;**

39 (h) **Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode**
40 **amortisasi atau metode amortisasi, jika ada;**

- 1 (i) ***Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada;***
- 2 (j) ***Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan***
- 3 ***semula, jika ada.***

4 **TANGGAL EFEKTIF**

- 5 ***76. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku***
- 6 ***efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan***
- 7 ***anggaran mulai Tahun Anggaran 2020.***

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 15**

**PERISTIWA
PELAPORAN**

SETELAH

TANGGAL

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan -----	1-4
Tujuan -----	1-2
Ruang lingkup -----	3-4
Definisi -----	5
Otorisasi penerbitan laporan keuangan -----	6-7
Pengakuan dan pengukuran -----	8
Peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan -----	9-10
Peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan -----	11-12
Kesinambungan entitas -----	13-16
Pengungkapan -----	17- 23
Pengungkapan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit -----	17-18
Pemutakhiran pengungkapan kondisi pada tanggal pelaporan -----	19-20
Pengungkapan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan -----	21-23
Tanggal efektif -----	24

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NO. 15**

3 **PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan pernyataan ini adalah untuk menentukan:

- 10 (a) Bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah
11 tanggal pelaporan; dan
12 (b) Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan
13 diotorisasi untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.

14 2. Pernyataan ini juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan
15 laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa
16 setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi
17 kesinambungan entitas tidak dapat diterapkan.

18 **Ruang Lingkup**

19 3. *Pernyataan standar ini diterapkan dalam akuntansi untuk, dan*
20 *pengungkapan atas, peristiwa setelah tanggal pelaporan.*

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

25 **DEFINISI**

26 5. *Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar*
27 *dengan pengertian:*

28 *Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa, baik yang menguntungkan*
29 *maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal*
30 *pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Peristiwa*
31 *tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:*

32 (a) *Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal*
33 *pelaporan (merupakan peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan);*
34 *dan*

35 (b) *Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal*
36 *pelaporan (merupakan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal*
37 *pelaporan).*

1 **OTORISASI PENERBITAN LAPORAN KEUANGAN**

2 6. Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah
3 tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal
4 laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal
5 terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan
6 diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai
7 yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan
8 bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut
9 tidak diaudit.

10 7. Proses yang terjadi di antara penyusunan laporan keuangan dan otorisasi
11 penerbitan laporan keuangan dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi,
12 struktur organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang
13 ditetapkan dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan.

14 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN**

15 8. Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan
16 diotorisasi untuk terbit, pemerintah mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat
17 berdampak pada penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan.
18 Sejauh mana peristiwa akibat kebijakan pemerintah berdampak pada penyesuaian
19 laporan keuangan tergantung pada (a) apakah kejadian/peristiwa tersebut
20 memberikan informasi yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan
21 dan (b) apakah terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat
22 dipenuhi.

23 **PERISTIWA PENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN**

24 9. ***Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan***
25 ***keuangan karena adanya peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan.***

26 10. Berikut ini beberapa contoh peristiwa penyesuai setelah tanggal
27 pelaporan yang memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau
28 untuk mengakui peristiwa yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:

29 a) Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki
30 kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa
31 entitas memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Entitas menyesuaikan
32 nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut
33 setelah tidak ada upaya lainnya.

34 b) Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan
35 adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi
36 daluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak,
37 termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan
38 debitor yang terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang
39 mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu
40 disesuaikan.

- 1 c) Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari
2 entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal
3 pelaporan.
- 4 d) Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji
5 laporan keuangan.
- 6 e) Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi
7 perbendaharaan umum terhadap transaksi belanja dan/atau pendapatan yang
8 terjadi sebelum tanggal pelaporan.
- 9 f) Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas
10 perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

11 PERISTIWA NONPENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN

12 11. ***Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan***
13 ***keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan.***

14 12. Contoh dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan di
15 antaranya:

- 16 a) Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai
17 wajar secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara
18 tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.
19 Penurunan nilai tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal
20 laporan keuangan namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada
21 periode berikutnya.
- 22 b) Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik
23 Negara/Daerah setelah tanggal pelaporan.

24 KESINAMBUNGAN ENTITAS

25 13. ***Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar***
26 ***kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan***
27 ***pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka***
28 ***pendek.***

29 14. Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar ini
30 mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya.
31 Dampak perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas,
32 misalnya, apakah operasi akan dialihkan ke entitas pemerintah lain atau dilikuidasi.
33 Dibutuhkan pertimbangan dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada
34 nilai aset dan kewajiban yang tercatat.

35 15. Ketika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga
36 untuk mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada
37 munculnya kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang
38 mengarah pada reklasifikasi utang jangka Panjang menjadi utang jangka pendek.

39 16. PSAP 01 mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:

- 1 (a) Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas. PSAP 01
2 mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar
3 kesinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan
4 dasar penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa
5 entitas dianggap tidak berkesinambungan; atau
- 6 (b) Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan
7 menyadari ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat
8 menimbulkan keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan
9 kesinambungan operasinya. Peristiwa atau kondisi yang memerlukan
10 pengungkapan dapat timbul setelah tanggal pelaporan. PSAP 01
11 mensyaratkan ketidakpastian tersebut untuk diungkapkan.

12 **PENGUNGKAPAN**

13 **Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit**

14 **17. *Entitas pelaporan mengungkapkan tanggal laporan keuangan***
15 ***ditorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi***
16 ***laporan keuangan.***

17 18. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh
18 pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal
19 laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

20 **Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan**

21 **19. *Apabila entitas pelaporan menerima informasi setelah tanggal***
22 ***pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit,***
23 ***maka entitas memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini***
24 ***tersebut.***

25 20. Dalam beberapa kasus, entitas pelaporan perlu memutakhirkan
26 pengungkapan laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima
27 setelah tanggal pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah
28 yang disajikan dalam laporan keuangannya. Salah satu contoh perlunya
29 pemutakhiran pengungkapan adalah ketika bukti tentang kewajiban kontinjensi
30 yang ada pada tanggal pelaporan baru tersedia setelah akhir tanggal pelaporan.

31 **Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan**

32 **21. *Apabila peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan memiliki***
33 ***nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi***
34 ***pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas***
35 ***mengungkapkan informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa***
36 ***nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, yang mencakup:***

- 37 (a) ***Sifat peristiwa; dan***
- 38 (b) ***Estimasi atas dampak keuangan, atau pernyataan bahwa estimasi***
39 ***tersebut tidak dapat dibuat.***

- 1 22. Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan
2 yang umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:
- 3 (a) Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan
 - 4 pemerintah, pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan
 - 5 penghentian program atau kegiatan pemerintah;
 - 6 (b) Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;
 - 7 (c) Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;
 - 8 (d) Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs
 - 9 valuta asing;
 - 10 (e) Komitmen entitas atau timbulnya kewajiban kontinjensi seperti penerbitan
 - 11 jaminan yang memiliki nilai yang signifikan; dan
 - 12 (f) Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang terjadi setelah tanggal
 - 13 pelaporan, termasuk tuntutan terkait keberatan/banding/restitusi pajak yang
 - 14 signifikan.

15 **TANGGAL EFEKTIF**

- 16 23. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk***
17 ***laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
18 ***Tahun Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan***
19 ***entitas.***

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 16**

**PERJANJIAN KONSESI JASA – PEMBERI
KONSESI**

DAFTAR ISI

Paragraf

PENDAHULUAN.....	1 – 6
Tujuan	1
Ruang Lingkup	2 – 6
DEFINISI	7
PENGAJUAN DAN PENGUKURAN ASET KONSESI JASA	8 – 14
PENGAJUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN	15 – 29
Skema Kewajiban Keuangan	19 – 24
Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra	25 – 28
Membagi Perjanjian	29 – 30
KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN ASET KONTINJENSI	31
PENDAPATAN LAINNYA	32
PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN.....	33 – 36
KETENTUAN TRANSISI.....	37
TANGGAL EFEKTIF.....	38
LAMPIRAN A: PANDUAN PENERAPAN	
LAMPIRAN B: DASAR KESIMPULAN	
CATATAN INFORMASI	
CONTOH ILUSTRATIF	
Contoh Ilustratif 1:	Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada Mitra
Contoh Ilustratif 2:	Pemberi Konsesi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol
Contoh Ilustratif 3:	Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran dan juga Memberikan Hak Usaha Kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol
Contoh Ilustratif 4:	Awal Penerapan Secara Retrospektif
Contoh Ilustratif 5:	Berakhirnya Perjanjian pada Tanggal Akhir Periode Konsesi Jasa

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NOMOR 16**

3 **PERJANJIAN KONSESI JASA – PEMBERI KONSESI**

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

7 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 16: Perjanjian Konsesi Jasa -
8 Pemberi Konsesi, terdiri dari paragraf 01 sampai dengan paragraf 38 yang dilampiri
9 dengan Panduan Penerapan, Dasar Kesimpulan, Panduan Implementasi serta
10 Contoh Ilustrasi.

11 **PENDAHULUAN**

12 **Tujuan**

13 1. *Tujuan Pernyataan Standar ini mengatur akuntansi perjanjian*
14 *konsesi jasa yang dilakukan oleh entitas pemerintah selaku pemberi konsesi.*

15 **Ruang Lingkup (lihat Panduan Penerapan Paragraf 01 - 02)**

16 2. *Entitas pemberi konsesi, dalam hal ini entitas pemerintah,*
17 *menerapkan Pernyataan Standar ini untuk akuntansi dalam pengakuan,*
18 *pengukuran, penyajian, dan pengungkapan laporan keuangan yang bertujuan*
19 *umum atas perjanjian konsesi jasa.*

20 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pemerintah pusat/daerah
21 dalam menyusun laporan keuangan yang bertujuan umum.

22 4. Perjanjian konsesi jasa dalam ruang lingkup Pernyataan Standar ini
23 adalah perjanjian yang melibatkan mitra untuk menyediakan jasa publik yang
24 berkaitan dengan aset konsesi jasa atas nama pemberi konsesi.

25 5. Perjanjian di luar ruang lingkup Pernyataan Standar ini adalah perjanjian
26 yang tidak terkait dengan penyediaan jasa pelayanan publik dan komponen
27 penyediaan jasa pelayanan publik dimana aset yang digunakan tidak dikendalikan
28 oleh pemberi konsesi (misalnya alih daya, kontrak jasa, atau privatisasi).

29 6. Pernyataan Standar ini tidak berlaku untuk akuntansi bagi mitra konsesi.
30 Pedoman akuntansi untuk perjanjian konsesi jasa bagi mitra konsesi mengikuti
31 standar akuntansi keuangan yang relevan.

32 **DEFINISI (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 03 - 04)**

33 7. *Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar*
34 *ini dengan pengertiannya:*

35 *Perjanjian konsesi jasa adalah perjanjian mengikat antara pemberi konsesi*
36 *dan mitra dimana:*

1 (a) mitra menggunakan aset konsesi jasa untuk menyediakan jasa publik atas
2 nama pemberi konsesi selama jangka waktu tertentu; dan

3 (b) mitra diberikan kompensasi atas penyediaan jasa pelayanan publik
4 selama masa perjanjian konsesi jasa.

5 Perjanjian mengikat adalah perjanjian yang memberikan hak dan kewajiban
6 yang dapat dipaksakan kepada para pihak dalam perjanjian, seperti dalam
7 bentuk kontrak. Perjanjian yang mengikat mencakup hak dan kewajiban yang
8 berasal dari kontrak atau hak dan kewajiban hukum lainnya.

9 Pemberi konsesi adalah entitas akuntansi/pelaporan pemerintah
10 pusat/pemerintah daerah yang memberikan hak penggunaan aset konsesi
11 jasa kepada mitra.

12 Mitra adalah operator berbentuk badan usaha sebagai pihak dalam perjanjian
13 konsesi jasa yang menggunakan aset konsesi jasa dalam menyediakan jasa
14 publik yang pengendalian asetnya dilakukan oleh pemberi konsesi.

15 Aset konsesi jasa adalah aset yang digunakan untuk menyediakan jasa publik
16 atas nama pemberi konsesi dalam suatu perjanjian konsesi jasa, dan aset
17 dimaksud merupakan aset yang:

18 (a) disediakan oleh mitra, yang:

19 (i) dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau

20 (ii) merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau

21 (b) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:

22 (i) merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau

23 (ii) merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

24 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN ASET KONSESI JASA (Lihat** 25 **Panduan Penerapan Paragraf 05 - 34)**

26 8. *Pemberi konsesi mengakui aset yang disediakan oleh mitra dan*
27 *peningkatan aset pemberi konsesi yang dipartisipasikan sebagai aset konsesi*
28 *jasa apabila:*

29 (a) *Pemberi konsesi mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang*
30 *harus disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan,*
31 *serta penetapan tarifnya; dan*

32 (b) *Pemberi konsesi mengendalikan (yaitu melalui kepemilikan, hak manfaat*
33 *atau bentuk lain) setiap kepentingan signifikan atas sisa aset di akhir*
34 *masa konsesi.*

35 9. *Pernyataan Standar ini diterapkan pada aset yang digunakan dalam*
36 *perjanjian konsesi jasa selama seluruh masa manfaat (selama umur aset) jika*
37 *persyaratan dalam paragraf 8 huruf (a) terpenuhi.*

38 10. *Pemberi konsesi melakukan pengukuran awal perolehan atas aset*
39 *konsesi jasa yang diakui berdasarkan paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk*
40 *selama umur aset) sebesar nilai wajar, kecuali atas aset yang dimiliki pemberi*
41 *konsesi sebagaimana diatur dalam paragraf 11.*

1 11. ***Ketika aset yang dimiliki pemberi konsesi memenuhi kondisi***
2 ***persyaratan sebagaimana dimaksud paragraf 8 huruf (a) dan paragraf 8 huruf***
3 ***(b) (atau paragraf 9 - untuk selama umur aset), pemberi konsesi melakukan***
4 ***reklasifikasi aset yang dipartisipasikannya tersebut sebagai aset konsesi***
5 ***jasa. Reklasifikasi aset dimaksud diukur dengan menggunakan nilai tercatat***
6 ***aset.***

7 12. ***Setelah pengakuan awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas***
8 ***aset konsesi jasa mengikuti ketentuan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau***
9 ***PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.***

10 13. Perolehan awal komponen aset konsesi jasa dalam suatu perjanjian
11 konsesi jasa yang memiliki sifat atau fungsi yang sama dalam penyediaan jasa
12 pelayanan publik oleh mitra dicatat sebagai satu jenis aset tersendiri dimana dapat
13 terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan
14 dalam PSAP yang mengatur Akuntansi Aset Tetap atau PSAP yang mengatur
15 Akuntansi Aset Tak Berwujud. Sebagai contoh, suatu konstruksi jembatan yang
16 dijelaskan secara terpisah dalam kelompok aset tetap akan dijelaskan sebagai satu
17 kesatuan komponen aset konsesi jasa untuk penyediaan jasa layanan jalan sesuai
18 dengan perjanjian konsesi jasanya. Komponen aset konsesi jasa tersebut
19 disusutkan atau diamortisasi secara sistematis selama umur ekonomi teknis aset
20 dimaksud, dan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

21 14. ***Pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi ke***
22 ***dalam jenis kelompok aset berdasarkan sifat atau fungsi mengikuti ketentuan***
23 ***PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak***
24 ***Berwujud. Reklasifikasi aset dimaksud diukur menggunakan nilai tercatat***
25 ***aset.***

26 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN (Lihat Panduan** 27 **Penerapan Paragraf 35 - 49)**

28 15. ***Pada saat pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa sebagaimana***
29 ***dimaksud paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk selama umur aset), pemberi***
30 ***konsesi juga mengakui kewajiban. Pemberi konsesi tidak mengakui***
31 ***kewajiban atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi asetnya***
32 ***sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 11, kecuali jika terdapat tambahan***
33 ***imbalan yang disediakan oleh mitra sebagaimana dijelaskan dalam paragraf***
34 ***16.***

35 16. ***Pengakuan kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 15 pada***
36 ***awalnya diukur sebesar nilai yang sama dengan nilai aset konsesi jasa***
37 ***sebagaimana dimaksud paragraf 10, disesuaikan dengan nilai imbalan yang***
38 ***dialihkan (misal kas) dari pemberi konsesi kepada mitra, atau dari mitra***
39 ***kepada pemberi konsesi.***

40 17. Sifat kewajiban yang diakui ditentukan berdasarkan sifat imbalan yang
41 dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra. Sifat imbalan yang diberikan oleh

1 pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan mengacu kepada syarat
2 peraturan atau perjanjian yang mengikat dan, jika ada, hukum perjanjian yang
3 relevan.

4 18. Sebagai bentuk pertukaran atas aset konsesi jasa, pemberi konsesi
5 memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa melalui skema atau
6 skema kombinasi dari:

7 (a) Pembayaran kepada mitra atau skema kewajiban keuangan (*financial liability*
8 *model*);

9 (b) Pemberian hak usaha kepada mitra (*grant of a right to the operator model*),
10 misalnya:

11 (i) Pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para
12 pengguna jasa aset konsesi jasa; atau

13 (ii) Pemberian hak kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi
14 jasa guna memperoleh pendapatan, misalnya pengelolaan fasilitas parkir
15 berbayar yang berdekatan dengan fasilitas penyediaan jasa pelayanan
16 publik; atau pemanfaatan lahan untuk jasa periklanan atau fasilitas
17 komersial lainnya yang tidak berhubungan dengan penyelenggaraan
18 jaringan jalan tol atau jasa layanan publik.

19 **Skema Kewajiban Keuangan**

20 19. ***Dalam hal pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa***
21 ***syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra***
22 ***sehubungan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan***
23 ***aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi mengakui kewajiban sebagaimana***
24 ***dimaksud paragraf 15 sebagai kewajiban keuangan.***

25 20. Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk
26 membayar kas jika pemberi konsesi telah menjamin untuk membayar kepada mitra
27 terhadap:

28 (a) Jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau

29 (b) Kekurangan, jika ada, antara jumlah yang diterima mitra dari para pengguna
30 jasa layanan publik dan jumlah tertentu atau yang dapat ditentukan
31 sebagaimana dimaksud dalam paragraf 20 huruf (a), walaupun jika
32 pembayaran tersebut bergantung pada adanya kepastian dari mitra bahwa aset
33 konsesi jasa telah memenuhi persyaratan kualitas atau kuantitas atau efisiensi
34 tertentu.

35 21. Perlakuan atas kewajiban keuangan yang diakui sebagaimana paragraf
36 15 berpedoman pada standar akuntansi mengenai instrumen keuangan, kecuali
37 untuk hal yang telah diatur dan dipandu dalam Pernyataan Standar ini.

38 22. ***Pemberi konsesi mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan***
39 ***mengakui pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran***
40 ***sebagai:***

41 (a) ***pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui sebagaimana***
42 ***dimaksud paragraf 15;***

- 1 (b) *bagian tagihan atas biaya keuangan; dan*
2 (c) *bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.*

3 23. *Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan sebagaimana dimaksud*
4 *paragraf 22 huruf (b) dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan*
5 *publik oleh mitra sebagaimana dimaksud paragraf 22 huruf (c) sesuai maksud*
6 *perjanjian konsesi jasa, diakui sebagai beban.*

7 24. *Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan*
8 *publik yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dapat diidentifikasi secara*
9 *terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari*
10 *pemberi konsesi kepada mitra dialokasikan dengan mengacu pada nilai wajar*
11 *relatif atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik. Ketika*
12 *komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak*
13 *dapat diidentifikasi secara terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan*
14 *publik atas pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra ditentukan*
15 *dengan estimasi.*

16 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

17 25. *Dalam hal pemberi konsesi tidak memiliki tanggungan kewajiban*
18 *tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra*
19 *sehubungan dengan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau*
20 *peningkatan aset konsesi jasa, dan memberikan hak kepada mitra untuk*
21 *memungut pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa*
22 *atau pengelolaan aset selain aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi*
23 *mencatat pengakuan kewajiban sesuai dengan paragraf 15 sebagai bagian*
24 *tanggungan dari pendapatan yang timbul dari pertukaran aset antara pemberi*
25 *konsesi dan mitra.*

26 26. *Pemberi konsesi mengakui pendapatan dan mengurangi kewajiban*
27 *(pendapatan tanggungan) sebagaimana dimaksud paragraf 25 berdasarkan*
28 *substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.*

29 27. Pada saat pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra atas
30 aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa pemberian hak
31 untuk memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi jasa atau mengelola aset
32 selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, maka pertukaran dimaksud
33 merupakan transaksi yang menimbulkan pendapatan. Pada saat hak dimaksud
34 diberikan kepada mitra berlaku selama masa konsesi, pemberi konsesi tidak secara
35 langsung mengakui pendapatan dari pertukaran dimaksud. Pemberi konsesi
36 mengakui bagian atas pendapatan yang belum terealisasi atau yang masih
37 ditangguhkan sebagai kewajiban. Pendapatan diakui berdasarkan substansi
38 ekonomi dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi kewajiban - pendapatan
39 tanggungan.

40 28. Dalam hal skema pemberian hak usaha kepada mitra terdapat
41 pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra sehubungan pemakaian aset

1 konsesi jasa yang jasa publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau masyarakat,
2 pembayaran tersebut merupakan transaksi imbal balik atas pertukaran untuk
3 pemakaian aset konsesi jasa dan bukan berkaitan dengan perolehan aset konsesi
4 jasa ataupun pengurang nilai kewajiban – pendapatan tangguhan. Atas hal ini,
5 pemberi konsesi memberikan imbalan berupa pembayaran kepada mitra atas
6 penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa, dan
7 pembayaran tersebut diakui sebagai beban.

8 **Membagi Perjanjian**

9 **29. Apabila dalam perjanjian konsesi jasa mengatur bahwa pemberi**
10 **konsesi membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau peningkatan**
11 **aset konsesi jasa, sebagian melalui skema kewajiban keuangan sebagaimana**
12 **dimaksud paragraf 19 dan sebagian melalui skema pemberian hak usaha**
13 **kepada mitra sebagaimana dimaksud paragraf 25, maka atas jumlah**
14 **keseluruhan pengakuan kewajiban yang timbul sebagaimana dimaksud**
15 **paragraf 15 diperlakukan secara terpisah untuk masing-masing skema. Nilai**
16 **awal pengakuan untuk keseluruhan kewajiban tersebut adalah sama dengan**
17 **jumlah kewajiban yang diukur sebagaimana dimaksud paragraf 16.**

18 **30. Pemberi konsesi mencatat masing-masing bagian kewajiban yang**
19 **dimaksud dalam paragraf 29 berdasarkan masing-masing skema**
20 **sebagaimana paragraf 19 sampai dengan paragraf 28.**

21 **KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN**

22 **ASET KONTINJENSI (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 50 - 53)**

23 **31. Pemberi konsesi mencatat kewajiban lainnya, komitmen, kewajiban**
24 **kontinjensi serta aset kontinjensi yang timbul dari perjanjian konsesi jasa**
25 **berpedoman pada standar akuntansi mengenai provisi, kewajiban kontinjensi**
26 **dan aset kontinjensi.**

27 **PENDAPATAN LAINNYA (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 54 - 63)**

28 **32. Pemberi konsesi mencatat pendapatan lainnya, selain dari**
29 **pendapatan sebagaimana dimaksud paragraf 25 sampai dengan paragraf 28,**
30 **berpedoman pada standar akuntansi mengenai pendapatan dari transaksi**
31 **pertukaran.**

32 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN (Lihat Panduan Penerapan**

33 **Paragraf 64 - 65)**

34 **33. Pemberi konsesi menyajikan informasi sesuai dengan pengaturan**
35 **pada PSAP yang mengatur Penyajian Laporan Keuangan.**

36 **34. Seluruh aspek perjanjian konsesi jasa dipertimbangkan dalam**
37 **menetapkan pengungkapan yang memadai dalam catatan atas laporan**
38 **keuangan. Pemberi jasa mengungkapkan informasi berikut ini terkait dengan**
39 **perjanjian konsesi jasa pada setiap periode pelaporan:**

- 1 (a) *Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan*
2 *sehubungan perjanjian konsesi jasa;*
- 3 (b) *Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat*
4 *memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas*
5 *di masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang*
6 *harga/tarif, dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).*
- 7 (c) *Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:*
- 8 (i) *Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;*
- 9 (ii) *Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang*
10 *ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;*
- 11 (iii) *Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan*
12 *keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi*
13 *sebagai aset konsesi jasa;*
- 14 (iv) *Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian*
15 *konsesi jasa;*
- 16 (v) *Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi*
17 *konsesi jasa;*
- 18 (vi) *Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan*
19 *besar komponen utama aset konsesi jasa (overhaul);*
- 20 (vii) *Ketentuan pemberian ijin atau akses bagi mitra terhadap aset*
21 *konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh*
22 *pendapatan; dan*
- 23 (d) *Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode*
24 *laporan keuangan tahun berjalan.*

25 35. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 merupakan
26 pengungkapan tambahan yang material sehubungan dengan adanya perjanjian
27 konsesi jasa. Pengungkapan atas perlakuan akuntansi yang secara khusus diatur
28 dalam PSAP lain mengikuti pengungkapan yang memadai sesuai PSAP lain
29 tersebut.

30 36. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 disajikan secara
31 individual untuk setiap perjanjian konsesi jasa atau disajikan secara keseluruhan
32 untuk setiap kelompok perjanjian konsesi jasa. Suatu kelompok perjanjian konsesi
33 jasa merupakan suatu penggabungan dari perjanjian konsesi jasa yang memiliki
34 jenis atau kelompok serupa, misalnya jasa pengelolaan jalan tol, telekomunikasi,
35 atau jasa pengolahan air.

36 **KETENTUAN TRANSISI (Lihat Panduan Penerapan Paragraf 66 - 67)**

37 37. *Terhadap perjanjian konsesi jasa yang telah berlangsung sebelum*
38 *berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas pemerintah menentukan dampak*
39 *kumulatif atas penerapan standar ini mulai periode yang paling*
40 *memungkinkan dengan mengacu pada PSAP yang mengatur Kebijakan*
41 *Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi*
42 *Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.*

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 38. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku*
3 *efektif tanggal 1 Januari 2022. Pemberi konsesi menerapkan PSAP ini untuk*
4 *periode laporan keuangan tahunan pada atau setelah tanggal efektif.*

5

1 **PANDUAN PENERAPAN (APPLICATION GUIDANCE)**

2 *(Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari PSAP Perjanjian*

3 *Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi)*

4 **Ruang Lingkup (lihat paragraf 2-6)**

5 PP 01 Pernyataan Standar ini dimaksudkan sebagai pasangan pengaturan dari
6 Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan 16 dari Dewan Standar Akuntansi
7 Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa (ISAK 16),
8 yang menetapkan persyaratan akuntansi untuk mitra sektor swasta dalam
9 perjanjian konsesi jasa. Untuk melakukannya, ruang lingkup, prinsip-prinsip
10 untuk pengakuan aset, dan terminologi konsisten dengan pedoman yang
11 berlaku dalam ISAK 16. Akan tetapi, karena Pernyataan Standar ini
12 berkaitan dengan perlakuan akuntansi dari pemberi konsesi, Pernyataan
13 Standar ini membahas perlakuan akuntansi yang diidentifikasi dalam ISAK
14 16 dari sudut pandang pemberi konsesi, sebagai berikut:

15 (a) Pemberi konsesi mengakui kewajiban keuangan ketika pemberi
16 konsesi diwajibkan untuk melakukan serangkaian pembayaran kepada
17 mitra atas penyediaan aset konsesi jasa (yaitu, atas pembangunan,
18 pengembangan, perolehan maupun peningkatan aset mitra).
19 Menggunakan persyaratan pengukuran yang ditentukan dalam
20 Pernyataan Standar ini berdasarkan paragraf 12, 14, dan 20 ISAK 16,
21 mitra mengakui pendapatan untuk konstruksi, pengembangan, akuisisi,
22 peningkatan, dan jasa operasi yang disediakan. Menurut paragraf 8
23 ISAK 16, mitra menghentikan pengakuan aset yang dimiliki yang diakui
24 sebagai aset tetap sebelum memasuki perjanjian konsesi jasa.

25 (b) Pemberi konsesi mengakui kewajiban – pendapatan tangguhan ketika
26 memberikan kepada mitra hak untuk memperoleh pendapatan dari
27 pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa atau aset lain yang
28 menghasilkan pendapatan. Menurut paragraf 26 ISAK 16, mitra
29 mengakui aset tak berwujud.

30 (c) Pemberi konsesi menghentikan pengakuan atas aset yang diberikan
31 kepada mitra dan tidak lagi memiliki kendali atas aset dimaksud.
32 Menurut paragraf 27 ISAK 16, mitra mengakui aset dan kewajiban yang
33 ditanggung terkait dengan kewajiban yang belum terpenuhi dalam
34 pertukaran aset tersebut.

35 PP 02 Paragraf 8 dari Pernyataan Standar ini menentukan kondisi dimana suatu
36 aset, terlepas dari selama umur aset, berada dalam ruang lingkup
37 Pernyataan Standar ini. Paragraf 9 dari Pernyataan Standar ini menentukan
38 kondisi dimana seluruh umur aset berada dalam ruang lingkup Pernyataan
39 Standar ini.

40 **Definisi (lihat paragraf 7)**

41 PP 03 Paragraf 7 mendefinisikan suatu perjanjian konsesi jasa. Fitur umum dari
42 suatu perjanjian konsesi jasa adalah:

- 1 (a) Pemberi konsesi adalah entitas pemerintah;
2 (b) Mitra bertanggung jawab untuk setidaknya beberapa pengelolaan
3 aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik terkait dan
4 tidak hanya bertindak sebagai agen atas nama pemberi konsesi;
5 (c) Perjanjian dimaksud menetapkan tarif awal yang akan dipungut oleh
6 mitra dan mengatur revisi tarif selama periode perjanjian konsesi jasa;
7 (d) Mitra wajib menyerahkan aset konsesi jasa menjadi barang milik
8 negara/daerah kepada pemberi konsesi dalam kondisi tertentu pada
9 akhir periode perjanjian, baik dengan disertai sedikit atau tanpa
10 pembayaran imbalan tambahan, terlepas dari pihak mana yang
11 awalnya membiayainya; dan
12 (e) Perjanjian dimaksud diatur dalam suatu perjanjian mengikat yang
13 menetapkan standar kinerja, mekanisme penyesuaian tarif, dan
14 pengaturan untuk menengahi perselisihan.
- 15 PP 04 Paragraf 7 mendefinisikan aset konsesi jasa. Contoh aset konsesi jasa
16 adalah: jalan, jembatan, terowongan, penjara, rumah sakit, bandara,
17 fasilitas distribusi air, pasokan energi dan jaringan telekomunikasi, instalasi
18 permanen untuk operasi militer dan operasi lainnya, dan aset tetap lainnya
19 atau aset tak berwujud yang digunakan untuk keperluan administrasi dalam
20 memberikan pelayanan publik.

21 **Pengakuan dan Pengukuran Perolehan Awal Aset Konsesi Jasa (lihat paragraf**
22 **8–14)**

23 ***Pengakuan Aset Konsesi Jasa***

- 24 PP 05 Penilaian apakah aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau
25 paragraf 9 untuk selama umur aset) dibuat berdasarkan semua fakta dan
26 keadaan dari perjanjian konsesi jasa.
- 27 PP 06 Pengendalian atau pengaturan sebagaimana dimaksud dalam paragraf
28 8(a) dilakukan dengan perjanjian mengikat, atau dengan cara lainnya
29 (seperti melalui regulator pihak ketiga yang mengatur entitas lain yang
30 beroperasi di industri atau sektor yang sama dengan pemberi konsesi), dan
31 termasuk keadaan dalam hal pemberi konsesi membeli semua *output*
32 maupun dalam hal sebagian atau seluruh *output* dibeli oleh jasa pengguna
33 lain. Kemampuan untuk mengecualikan atau mengatur akses bagi pihak
34 lain atas manfaat suatu aset merupakan elemen penting dari pengendalian
35 yang membedakan sebuah aset milik entitas dengan aset yang merupakan
36 barang publik dimana semua entitas memiliki akses dan memperoleh
37 manfaat dari aset dimaksud. Perjanjian mengikat menetapkan harga/tarif
38 awal yang akan dipungut oleh mitra dan mengatur revisi harga/tarif selama
39 periode perjanjian konsesi jasa. Ketika perjanjian mengikat memberikan
40 hak untuk mengontrol penggunaan aset konsesi jasa kepada pemberi
41 konsesi, aset dimaksud memenuhi kondisi yang ditentukan dalam paragraf

- 1 8(a) mengenai pengendalian sehubungan dengan jasa publik yang harus
2 disediakan oleh mitra.
- 3 PP 07 Untuk tujuan paragraf 8(a), pemberi konsesi tidak perlu sepenuhnya
4 mengendalikan harga/tarif: cukup bahwa harga/tarif dapat diatur oleh
5 pemberi konsesi, perjanjian mengikat, atau regulator pihak ketiga yang
6 mengatur entitas lain yang beroperasi di industri atau sektor yang sama
7 (misalnya, rumah sakit, sekolah, atau universitas) dengan pemberi konsesi
8 (misalnya, dengan mekanisme pembatasan). Akan tetapi, kondisi tersebut
9 diterapkan pada substansi perjanjian. Untuk hal nonsubstantif dari
10 perjanjian yang mengikat, seperti pembatasan harga/tarif yang hanya akan
11 berlaku pada kondisi yang kemungkinannya kecil, diabaikan. Sebaliknya,
12 jika, sebagai contoh, perjanjian dimaksudkan untuk memberikan
13 kebebasan kepada mitra untuk menetapkan harga/tarif, tetapi setiap
14 kelebihan keuntungan dikembalikan kepada pemberi konsesi, maka hal
15 tersebut menunjukkan penerimaan mitra dibatasi dan pengujian
16 pengendalian atas elemen harga/tarif telah terpenuhi.
- 17 PP 08 Pemerintah memiliki kekuatan untuk mengatur perilaku entitas yang
18 beroperasi di sektor ekonomi tertentu, baik secara langsung, atau melalui
19 unit/lembaga yang dibuat khusus. Untuk tujuan paragraf 8(a), kekuasaan
20 mengatur yang luas yang dijelaskan di atas bukan merupakan
21 pengendalian. Dalam Pernyataan Standar ini, istilah "mengatur"
22 dimaksudkan untuk diterapkan hanya dalam konteks syarat dan ketentuan
23 spesifik dari perjanjian konsesi jasa. Sebagai contoh, regulator jasa jalan tol
24 dapat menentukan tarif yang berlaku untuk industri jalan tol secara
25 keseluruhan. Bergantung pada kerangka hukum dalam yurisdiksi, tarif
26 tersebut mungkin tersirat dalam perjanjian mengikat yang mengatur
27 perjanjian konsesi jasa yang melibatkan penyediaan transportasi jalan tol,
28 atau tarif tersebut dapat secara khusus dirujuk di dalamnya. Akan tetapi,
29 dalam kedua kasus tersebut, pengendalian atas aset konsesi jasa berasal
30 dari kontrak, atau perjanjian mengikat serupa, atau dari peraturan khusus
31 yang berlaku untuk jasa jalan tol, dan bukan dari fakta bahwa pemberi
32 konsesi adalah entitas sektor publik (pemerintah) yang terkait dengan
33 regulator jasa jalan tol.
- 34 PP 09 Untuk tujuan paragraf 8(b), pengendalian oleh pemberi konsesi untuk setiap
35 kepentingan signifikan atas sisa aset (residual) membatasi kemampuan
36 praktis mitra untuk menjual atau menjaminkan aset dan memberikan
37 pemberi konsesi hak penggunaan yang berkelanjutan selama periode
38 perjanjian konsesi jasa. Kepentingan residual dalam aset merupakan
39 estimasi nilai kini atas aset seolah-olah sudah sampai akhir usia dan dalam
40 kondisi yang diharapkan pada akhir periode perjanjian konsesi jasa.
- 41 PP 10 Pengendalian berbeda dengan pengelolaan. Jika pemberi konsesi
42 mempertahankan tingkat pengendalian yang dijelaskan dalam paragraf 8(a)

- 1 dan mempertahankan kepentingan residual signifikan atas aset, maka mitra
2 hanya mengelola aset atas nama pemberi konsesi - meskipun, dalam
3 banyak kasus, hal tersebut lebih banyak melibatkan pertimbangan
4 kebijakan manajemen.
- 5 PP 11 Kondisi dalam paragraf 8(a) dan 8(b) bersama-sama mengidentifikasi
6 kapan aset, termasuk penggantian yang diperlukan, dikendalikan oleh
7 pemberi konsesi untuk keseluruhan umur ekonomis aset konsesi jasa.
8 Sebagai contoh, jika mitra harus mengganti bagian dari aset selama periode
9 perjanjian (misalnya, lapisan atas jalan atau atap bangunan), maka aset
10 dianggap sebagai keseluruhan. Dengan demikian kondisi dalam paragraf
11 8(b) dipenuhi untuk seluruh aset, termasuk bagian yang diganti, jika
12 pemberi konsesi mengendalikan setiap kepentingan residual yang
13 signifikan dalam penggantian akhir bagian tersebut.
- 14 PP 12 Terkadang penggunaan aset konsesi jasa sebagian diatur dalam cara yang
15 dijelaskan dalam paragraf 8(a) dan sebagian tidak diatur. Akan tetapi,
16 perjanjian ini bervariasi:
- 17 (a) Setiap aset yang secara fisik dapat dipisahkan dan mampu
18 dioperasikan secara independen serta memenuhi karakteristik aset
19 yang menghasilkan penerimaan kas, dianalisis secara terpisah untuk
20 menentukan apakah kondisi yang ditetapkan dalam paragraf 8(a)
21 terpenuhi jika digunakan sepenuhnya untuk tujuan yang tidak diatur
22 (misalnya, aset tersebut mungkin berlaku untuk bagian rumah sakit
23 yang tidak diperuntukkan untuk umum, dimana bagian lain dari rumah
24 sakit digunakan oleh pemberi konsesi untuk pelayanan pasien umum);
25 dan
- 26 (b) Ketika aktivitas murni tambahan (seperti toko yang ada di rumah sakit)
27 tidak diatur, pengujian pengendalian diterapkan seolah-olah aktivitas
28 jasa dimaksud tidak ada, karena dalam kasus dimana pemberi konsesi
29 mengendalikan jasa dengan cara yang dijelaskan dalam paragraf 8(a),
30 keberadaan aktivitas tambahan tidak mengurangi pengendalian
31 pemberi konsesi terhadap aset konsesi jasa.
- 32 PP 13 Mitra mungkin memiliki hak untuk menggunakan aset terpisah seperti yang
33 dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf a., atau fasilitas yang digunakan
34 untuk menyediakan aktivitas jasa tambahan yang tidak diregulasi seperti
35 dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf b. Dalam kedua kasus tersebut,
36 secara substansi mungkin ada sewa dari pemberi konsesi kepada mitra;
37 jika demikian, maka perlakuannya dicatat sesuai dengan PSAP yang
38 mengatur mengenai sewa.

39 **Aset yang Tersedia dari Pemberi Konsesi**

- 40 PP 14 Perjanjian dapat mencakup aset yang berasal dari pemberi konsesi:
- 41 (a) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan
42 perjanjian konsesi jasa; atau

- 1 (b) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan
2 menghasilkan pendapatan sebagai kompensasi untuk penyediaan aset
3 konsesi jasa.
- 4 PP 15 Ketentuan dalam paragraf 10 Pernyataan Standar ini adalah untuk
5 mengukur aset yang diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk
6 selama umur aset) pada nilai wajar pengukuran awal. Aset yang berasal
7 dari pemberi konsesi yang digunakan dalam perjanjian konsesi jasa berasal
8 dari reklasifikasi dan bukan berasal dari pengakuan sebagaimana diatur
9 dalam Pernyataan Standar ini. Hanya peningkatan aset yang berasal dari
10 pemberi konsesi (misalnya, meningkatkan kapasitas) yang diakui sebagai
11 aset konsesi jasa sesuai dengan paragraf 8, atau paragraf 9 untuk selama
12 umur aset.
- 13 PP 16 Jika aset yang berasal dari pemberi konsesi tidak lagi memenuhi
14 persyaratan pengakuan sebagaimana diatur dalam paragraf 8 (atau
15 paragraf 9 untuk selama umur aset), maka pemberi konsesi mengikuti
16 prinsip penghentian pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap
17 atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud. Sebagai contoh, jika aset
18 yang tersedia dari pemberi konsesi dialihkan kepada mitra secara
19 permanen, maka aset tersebut dihentikan pengakuannya. Jika aset
20 dialihkan secara sementara, maka pemberi konsesi mempertimbangkan
21 substansi dari ketentuan perjanjian konsesi jasa dalam menentukan apakah
22 aset tersebut harus dihentikan pengakuannya. Dalam kasus tersebut,
23 pemberi konsesi juga mempertimbangkan apakah perjanjian tersebut
24 merupakan transaksi sewa atau transaksi jual dan sewa balik yang harus
25 dipertanggungjawabkan sesuai dengan PSAP yang mengatur mengenai
26 sewa.
- 27 PP 17 Ketika perjanjian konsesi jasa melibatkan peningkatan aset yang tersedia
28 dari pemberi konsesi sehingga manfaat ekonomi di masa depan atau
29 potensi jasa yang diberikan aset akan meningkat, maka peningkatan
30 tersebut dinilai apakah memenuhi persyaratan pengakuan dalam paragraf
31 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset). Jika persyaratan tersebut
32 dipenuhi, maka pemutakhiran diakui dan diukur sesuai dengan Pernyataan
33 Standar ini.

34 **Aset Mitra yang Ada**

- 35 PP 18 Mitra dapat menyediakan aset untuk digunakan dalam perjanjian konsesi
36 jasa yang belum dibangun, dikembangkan, atau diakuisisi. Jika perjanjian
37 melibatkan aset mitra yang ada, yang digunakan mitra untuk tujuan
38 perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi menentukan apakah aset
39 mitra tersebut memenuhi persyaratan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9
40 untuk selama umur aset). Jika persyaratan pengakuan terpenuhi, maka
41 pemberi konsesi mengakui aset mitra tersebut sebagai aset konsesi jasa
42 dan mencatatnya sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

1 Aset yang Dibangun atau Dikembangkan

- 2 PP 19 Pada saat aset yang dibangun atau dikembangkan memenuhi persyaratan
3 dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset), pemberi
4 konsesi mengakui dan mengukur aset tersebut sesuai dengan Pernyataan
5 Standar ini. PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur
6 Aset Tak Berwujud, menetapkan kriteria kapan aset konsesi jasa diakui.
7 PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak
8 Berwujud mensyaratkan bahwa suatu aset diakui jika, dan hanya jika:
9 (a) Besar kemungkinan manfaat ekonomi di masa depan atau potensi jasa
10 yang terkait dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
11 (b) Biaya atau nilai wajar aset dapat diukur secara andal.
- 12 PP 20 Kriteria dalam paragraf PP19, bersama dengan syarat dan ketentuan
13 khusus dari perjanjian mengikat, perlu dipertimbangkan dalam menentukan
14 apakah akan mengakui aset konsesi jasa selama periode dimana aset
15 tersebut dibangun atau dikembangkan. Untuk aset tetap dan aset tak
16 berwujud, kriteria pengakuan mungkin dapat dipenuhi selama periode
17 konstruksi atau pengembangan, dan, jika demikian, pemberi konsesi
18 biasanya mengakui aset konsesi jasa selama periode tersebut.
- 19 PP 21 Kriteria pengakuan pertama mensyaratkan aliran manfaat ekonomi atau
20 potensi jasa kepada pemberi konsesi. Dari sudut pandang pemberi konsesi,
21 tujuan utama dari aset konsesi jasa adalah untuk memberikan potensi jasa
22 atas nama pemberi konsesi. Serupa dengan aset yang dibangun atau
23 dikembangkan oleh pemberi konsesi untuk penggunaannya sendiri,
24 pemberi konsesi menilai, pada saat biaya konstruksi atau pengembangan
25 dikeluarkan, ketentuan perjanjian mengikat untuk menentukan apakah
26 potensi jasa dari aset konsesi jasa mengalir kepada pemberi konsesi pada
27 saat itu.
- 28 PP 22 Kriteria pengakuan kedua mensyaratkan bahwa biaya perolehan awal atau
29 nilai wajar aset dapat diukur dengan andal. Dengan demikian, untuk
30 memenuhi kriteria pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap atau
31 PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud, pemberi konsesi harus memiliki
32 informasi yang dapat diandalkan tentang biaya atau nilai wajar aset selama
33 konstruksi atau pengembangannya. Sebagai contoh, jika perjanjian konsesi
34 jasa mengharuskan mitra untuk menyampaikan laporan kemajuan selama
35 konstruksi atau pengembangan aset kepada pemberi konsesi, maka biaya
36 yang dikeluarkan dapat diukur, dan karenanya akan memenuhi prinsip
37 pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap untuk aset yang
38 dibangun atau dalam PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud untuk aset
39 yang dikembangkan. Hal ini juga berlaku, dalam hal pemberi konsesi
40 memiliki sedikit kemampuan untuk menghindari penerimaan aset yang
41 dibangun atau dikembangkan untuk memenuhi spesifikasi kontrak, atau
42 perjanjian mengikat yang serupa, maka biaya diakui sesuai kemajuan yang

1 dibuat hingga penyelesaian aset. Dengan demikian, pemberi konsesi
2 mengakui aset konsesi jasa dan kewajiban terkait.

3 *Pengukuran Aset Konsesi Jasa*

4 PP 23 Paragraf 10 mensyaratkan aset konsesi jasa yang diakui sesuai dengan
5 paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset) perolehan awalnya
6 diukur pada nilai wajar. Secara khusus, nilai wajar digunakan untuk
7 menentukan biaya pembangunan, biaya pengembangan atau biaya
8 peningkatan aset konsesi jasa pada pengakuan perolehan awal.
9 Persyaratan dalam paragraf 10 tidak berlaku untuk aset pemberi konsesi
10 yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa sesuai dengan paragraf 11
11 dari Pernyataan Standar ini. Penggunaan nilai wajar pada pengakuan
12 perolehan awal bukan merupakan penilaian kembali berdasarkan PSAP
13 yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

14 PP 24 Jenis kompensasi yang dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra
15 memengaruhi bagaimana nilai wajar aset konsesi jasa ditentukan pada
16 pengakuan perolehan awal. Penentuan nilai wajar aset pada pengakuan
17 perolehan awal berdasarkan jenis kompensasi yang dipertukarkan sebagai
18 berikut:

- 19 (a) Dalam hal pembayaran dilakukan oleh pemberi konsesi kepada mitra,
20 nilai wajar pengakuan perolehan awal aset merupakan bagian dari
21 pembayaran yang dibayarkan kepada mitra untuk aset tersebut.
22 (b) Dalam hal pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran atas aset
23 kepada mitra, aset tersebut dicatat dengan cara yang sama
24 sebagaimana pertukaran aset nonmoneter dalam PSAP yang mengatur
25 Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

26 **Tipe Kompensasi**

27 PP 25 Perjanjian konsesi jasa jarang sama; persyaratan teknis bervariasi menurut
28 sektor dan yurisdiksi. Selain itu, ketentuan perjanjian juga dapat bergantung
29 pada karakteristik atau fitur khusus dari kerangka hukum keseluruhan
30 yurisdiksi tertentu. Hukum kontrak, jika ada, dapat memuat ketentuan yang
31 tidak harus diulang dalam kontrak individual.

32 PP 26 Bergantung pada ketentuan perjanjian konsesi jasa, pemberi konsesi dapat
33 memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset konsesi jasa dan
34 penyediaan jasa pelayanan publik dengan kombinasi berikut:

- 35 (a) Melakukan pembayaran (misalnya, kas) kepada mitra;
36 (b) Mengompensasi mitra dengan cara lain, seperti:
37 i. Memberikan hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari
38 pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa; atau
39 ii. Memberikan akses kepada mitra untuk menggunakan aset selain
40 aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan.

1 PP 27 Pada saat pemberi konsesi memberi kompensasi kepada mitra untuk aset
2 konsesi jasa dengan melakukan pembayaran kepada mitra, komponen aset
3 dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran dapat
4 dipisahkan (misalnya, perjanjian mengikat menentukan jumlah rangkaian
5 pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya untuk dialokasikan ke aset
6 konsesi jasa tersebut) atau tidak terpisahkan.

7 **Pembayaran Terpisah**

8 PP 28 Suatu perjanjian konsesi jasa mungkin dapat dipisahkan dalam berbagai
9 keadaan, termasuk, tetapi tidak terbatas pada berikut ini:
10 (a) Bagian dari aliran pembayaran yang bervariasi sesuai dengan
11 ketersediaan aset konsesi jasa itu sendiri dan bagian lain yang
12 bervariasi sesuai dengan penggunaan atau kinerja jasa tertentu yang
13 teridentifikasi;
14 (b) Komponen yang berbeda dari perjanjian konsesi jasa yang
15 dilaksanakan untuk periode yang berbeda atau dapat dihentikan secara
16 terpisah. Sebagai contoh, komponen ketersediaan jasa pelayanan
17 publik individual dapat dihentikan tanpa memengaruhi
18 keberlangsungan pelaksanaan pengaturan lainnya dari perjanjian; atau
19 (c) Berbagai komponen dalam perjanjian konsesi jasa dapat
20 dinegosiasikan ulang secara terpisah. Sebagai contoh, komponen
21 ketersediaan jasa pelayanan publik dilakukan pengujian pasar dan
22 sebagian atau semua kenaikan atau pengurangan biaya diteruskan ke
23 pemberi konsesi sedemikian rupa sehingga bagian pembayaran oleh
24 pemberi konsesi yang terkait khusus dengan ketersediaan jasa
25 pelayanan publik itu dapat diidentifikasi.

26 PP 29 PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak
27 Berwujud mensyaratkan pengukuran perolehan awal aset yang diperoleh
28 dalam transaksi pertukaran sebesar biaya yang timbul (*at cost*), yaitu harga
29 tunai yang setara dengan aset. Untuk transaksi pertukaran, harga transaksi
30 dianggap sebagai nilai wajar, kecuali dinyatakan sebaliknya. Jika
31 komponen pembayaran aset dan ketersediaan jasa pelayanan publik dapat
32 dipisahkan, maka harga tunai yang setara dengan aset konsesi jasa adalah
33 nilai kini pembayaran dari komponen aset konsesi jasa dimaksud. Namun
34 demikian, jika nilai kini pembayaran dari bagian aset lebih besar dari nilai
35 wajar, maka perolehan awal aset konsesi jasa diukur pada nilai wajarnya.

36 **Pembayaran yang tidak terpisah**

37 PP 30 Jika komponen pembayaran aset dan ketersediaan jasa pelayanan publik
38 oleh pemberi konsesi kepada mitra tidak dapat dipisahkan, maka nilai wajar
39 dalam paragraf 10 ditentukan dengan menggunakan teknik estimasi.

40 PP 31 Untuk tujuan penerapan persyaratan Pernyataan Standar ini, pembayaran
41 dan imbalan lain yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dialokasikan

1 pada awal perjanjian atau berdasarkan penilaian ulang atas perjanjian aset
2 konsesi jasanya dan untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa
3 dimaksud (misalnya, jasa pemeliharaan dan operasi) berdasarkan nilai
4 wajar relatifnya. Nilai wajar dari aset konsesi jasa hanya mencakup jumlah
5 yang terkait dengan komponen aset dan tidak termasuk jumlah untuk
6 komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa. Untuk beberapa kasus,
7 pengalokasian pembayaran untuk aset dari pembayaran untuk komponen
8 lain dalam perjanjian konsesi jasa mengharuskan pemberi konsesi
9 menggunakan teknik estimasi. Sebagai contoh, pemberi konsesi dapat
10 melakukan estimasi pembayaran terkait aset dengan mengacu pada nilai
11 wajar aset yang sebanding pada perjanjian yang tidak mengandung
12 komponen lain, atau melalui estimasi pembayaran untuk komponen lain
13 dalam perjanjian konsesi jasa dengan mengacu pada pengaturan yang
14 sebanding dan kemudian mengurangi pembayaran tersebut dari
15 keseluruhan pembayaran sesuai dengan pengaturan di perjanjian.

16 **Mitra Menerima Bentuk Kompensasi Lainnya**

17 PP 32 Jenis-jenis transaksi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 18 huruf (b)
18 adalah transaksi pertukaran nonmoneter.

19 PP 33 Ketika mitra diberikan hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga
20 atas pengguna aset konsesi jasa, atau aset lain yang menghasilkan
21 pendapatan, atau menerima kompensasi nonkas dari pemberi konsesi,
22 pemberi konsesi tidak mengeluarkan biaya secara langsung untuk
23 memperoleh aset jasa konsesi. Bentuk-bentuk kompensasi kepada mitra
24 dimaksudkan untuk memberikan kompensasi kepada mitra, baik untuk
25 biaya penyediaan aset konsesi jasa maupun untuk pengoperasian aset
26 konsesi jasa selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa. Atas hal
27 tersebut, pemberi konsesi mengukur nilai perolehan awal komponen aset
28 dengan cara yang konsisten sesuai paragraf 10.

29 *Pengukuran Selanjutnya*

30 PP 34 Setelah pengakuan awal, pemberi konsesi menerapkan PSAP yang
31 mengatur aset tetap atau aset tak berwujud untuk pengukuran selanjutnya
32 dan penghentian pengakuan aset konsesi jasa. Persyaratan dalam
33 Pernyataan Standar ini diterapkan untuk semua aset yang diakui atau
34 diklasifikasikan sebagai aset konsesi jasa sesuai dengan Pernyataan
35 Standar ini.

36 **Pengakuan dan Pengukuran Kewajiban (lihat paragraph 15 - 29)**

37 PP 35 Pemberi konsesi mengakui kewajiban sesuai dengan paragraf 15 hanya
38 ketika aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9
39 untuk selama umur aset). Sifat kewajiban yang diakui sesuai dengan

- 1 paragraf 15 berbeda dalam setiap keadaan yang dijelaskan dalam paragraf
2 PP24 sesuai dengan substansinya.
- 3 *Skema Kewajiban Keuangan (lihat paragraf 19 – 24)*
- 4 PP 36 Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat jika memiliki
5 sedikit, jika ada, keleluasaan untuk menghindari tanggungan kewajiban,
6 yang umumnya timbul karena perjanjian mengikat dengan mitra yang dapat
7 dipaksakan secara hukum.
- 8 PP 37 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk biaya
9 penyediaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dalam
10 bentuk serangkaian pembayaran yang telah ditentukan, jumlah yang
11 mencerminkan bagian dari serangkaian pembayaran tersebut diakui
12 sebagai kewajiban sesuai dengan paragraf 15. Kewajiban ini tidak termasuk
13 komponen biaya keuangan dan komponen ketersediaan jasa pelayanan
14 publik dari pembayaran yang ditentukan dalam paragraf 22.
- 15 PP 38 Apabila pemberi konsesi melakukan pembayaran di awal kepada mitra
16 sebelum aset konsesi jasa diakui, pemberi konsesi mencatat pembayaran
17 tersebut sebagai pembayaran di muka.
- 18 PP 39 Biaya keuangan yang disebutkan dalam paragraf 22 ditentukan
19 berdasarkan biaya modal mitra yang khusus dibayarkan untuk aset konsesi
20 jasa, jika hal ini praktis untuk ditentukan.
- 21 PP 40 Jika biaya modal mitra khusus untuk aset konsesi jasa tidak mudah
22 ditentukan, maka dapat menggunakan tingkat suku bunga implisit yang
23 ditentukan dalam perjanjian khusus untuk aset konsesi jasa, tingkat suku
24 bunga pinjaman inkremental pemerintah/pemberi konsesi, atau tingkat suku
25 bunga lainnya yang sesuai dengan syarat dan ketentuan dari perjanjian
26 konsesi jasa.
- 27 PP 41 Jika informasi yang memadai tidak tersedia, maka tingkat suku bunga yang
28 digunakan untuk menentukan biaya keuangan dapat diestimasi dengan
29 mengacu pada tingkat suku bunga yang diharapkan sehubungan perolehan
30 aset yang serupa (misalnya, sewa untuk aset yang serupa, di lokasi yang
31 serupa dan untuk syarat ketentuan yang serupa). Estimasi tingkat suku
32 bunga ini perlu ditinjau bersama-sama dengan:
33 (a) Nilai kini dari pembayaran;
34 (b) Asumsi nilai wajar aset; dan
35 (c) Asumsi nilai residu, untuk memastikan semua angka layak
36 dipertimbangkan dan saling konsisten.
- 37 PP 42 Dalam hal pemberi konsesi mengambil bagian dalam pembiayaan
38 (misalnya, dengan meminjamkan dana kepada mitra untuk membangun,
39 mengembangkan, memperoleh, atau meningkatkan aset konsesi jasa, atau
40 melalui penjaminan pemerintah), maka biaya keuangan dapat

- 1 menggunakan tingkat suku bunga pinjaman inkremental
2 pemerintah/pemberi konsesi.
- 3 PP 43 Tingkat suku bunga yang digunakan untuk menentukan biaya keuangan
4 mungkin tidak dapat diubah di kemudian hari kecuali komponen aset atau
5 seluruh pengaturan dalam perjanjian konsesi jasa dinegosiasikan ulang.
- 6 PP 44 Biaya keuangan terkait kewajiban yang timbul dari perjanjian konsesi jasa
7 disajikan secara konsisten sebagai beban.
- 8 PP 45 Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang
9 ditentukan sesuai dengan paragraf 22 umumnya diakui secara merata
10 selama masa perjanjian konsesi jasa karena pola pengakuan ini paling
11 sesuai dengan penyediaan jasa pelayanan publik. Dalam hal terdapat biaya
12 spesifik yang diharuskan untuk dikompensasi secara terpisah, dan
13 waktunya diketahui, maka beban diakui pada saat terjadinya.
- 14 *Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra (lihat paragraf 25 – 28)*
- 15 PP 46 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset
16 konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dengan memberikan
17 hak usaha kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga
18 pengguna aset konsesi jasa, mitra diberikan hak untuk memperoleh
19 pendapatan selama periode perjanjian konsesi jasa. Sebaliknya, pemberi
20 konsesi memperoleh manfaat sehubungan dengan aset konsesi jasa yang
21 diterima yang substansinya merupakan pertukaran dengan hak yang
22 diberikan kepada mitra selama periode perjanjian konsesi jasa. Oleh karena
23 itu, pendapatan tidak dapat langsung diakui. Sebagai gantinya, kewajiban
24 diakui untuk setiap bagian dari pendapatan yang masih ditangguhkan.
25 Pendapatan diakui dan kewajiban (pendapatan tangguhan) dikurangi
26 sesuai dengan paragraf 26 berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian
27 konsesi jasa, umumnya pada saat akses terhadap aset konsesi jasa
28 diberikan kepada mitra selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa.
29 Sebagaimana dijelaskan dalam paragraf PP26, pemberi konsesi dapat
30 memberikan kompensasi kepada mitra berupa kombinasi dari pembayaran
31 dan pemberian hak untuk memperoleh pendapatan langsung dari pihak
32 ketiga pengguna aset. Dalam hal ini, jika hak mitra untuk memperoleh
33 pendapatan dari pihak ketiga secara signifikan mengurangi atau
34 menghilangkan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan oleh
35 pemberi konsesi kepada mitra, maka dasar penentuan lain mungkin lebih
36 tepat untuk mengurangi kewajiban (misalnya, ketentuan sehubungan
37 serangkaian pembayaran oleh pemberi konsesi di masa depan, dikurangi
38 atau dihilangkan).
- 39 PP 47 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset
40 konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik dengan menggunakan
41 aset yang menghasilkan pendapatan selain dari aset konsesi jasa, maka

1 pendapatan diakui dan kewajiban (pendapatan tangguhan) yang diakui
2 sesuai dengan paragraf 25 dikurangi dengan cara yang serupa seperti yang
3 dijelaskan dalam paragraf PP46. Dalam hal ini, pemberi konsesi juga
4 memperhatikan persyaratan penghentian pengakuan aset pada PSAP yang
5 mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

6 PP 48 Praktik pada skema pemberian hak usaha kepada mitra, mungkin ada
7 "biaya bayangan". Beberapa biaya bayangan dimaksud dibayarkan untuk
8 konstruksi, pengembangan, akuisisi, atau peningkatan aset konsesi jasa,
9 dan pengoperasian aset oleh mitra. Dalam hal pemberi konsesi membayar
10 mitra hanya terkait untuk tujuan penggunaan aset konsesi jasa yang
11 dinikmati pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa, maka pembayaran
12 tersebut merupakan kompensasi sebagai pertukaran atas penggunaan aset
13 dan bukan akuisisi/perolehan aset konsesi jasa. Dengan demikian,
14 pembayaran semacam itu tidak terkait dengan kewajiban (pendapatan
15 tangguhan) yang disebutkan dalam paragraf PP47. Pemberi konsesi
16 memberikan kompensasi kepada mitra hanya sebatas pada penggunaan
17 aset konsesi jasa, dan pembayaran dimaksud diperlakukan sebagai beban.

18 *Membagi Perjanjian (lihat paragraf 29 – 30)*

19 PP 49 Jika mitra mendapat kompensasi untuk aset konsesi jasa sebagian dengan
20 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dan sebagian dengan
21 menerima hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga atas
22 penggunaan aset konsesi jasa atau aset lain yang menghasilkan
23 pendapatan, maka pemberi konsesi mencatat secara terpisah setiap bagian
24 dari kewajiban sesuai dengan bentuk imbalan dari pemberi konsesi. Dalam
25 hal ini, imbalan kepada mitra dibedakan menjadi bagian kewajiban
26 keuangan untuk serangkaian pembayaran yang telah ditentukan
27 sebelumnya dan bagian kewajiban untuk hak usaha yang diberikan kepada
28 mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan
29 aset konsesi jasa atau aset yang menghasilkan pendapatan lain. Masing-
30 masing bagian kewajiban diakui pada pengakuan awalnya sebesar nilai
31 wajar imbalan yang dibayarkan atau ditagihkan.

32 **Kewajiban Lainnya, Komitmen, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi** 33 **(lihat paragraf 31)**

34 PP 50 Perjanjian konsesi jasa dapat mencakup berbagai bentuk jaminan
35 keuangan (misalnya, jaminan, keamanan, atau ganti rugi terkait dengan
36 utang (debt) yang dikeluarkan oleh mitra untuk membiayai konstruksi,
37 pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa), atau
38 jaminan kinerja (misalnya, jaminan aliran pendapatan minimum, termasuk
39 kompensasi untuk kekurangan penerimaan/shortfall).

40 PP 51 Jaminan tertentu yang dibuat oleh pemberi konsesi mungkin memenuhi
41 definisi kontrak jaminan keuangan. Pemberi konsesi menentukan apakah

- 1 jaminan yang dibuat oleh pemberi konsesi sebagai bagian dari perjanjian
2 konsesi jasa memenuhi definisi kontrak jaminan keuangan. Apabila jaminan
3 tersebut merupakan kontrak asuransi, pemberi konsesi dapat
4 memperlakukannya sebagai kontrak asuransi.
- 5 PP 52 Jaminan dan komitmen yang tidak memenuhi kriteria kontrak penjaminan
6 keuangan atau bukan kontrak asuransi, dicatat sesuai dengan PSAP
7 mengenai Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.
- 8 PP 53 Aset atau kewajiban kontinjensi mungkin dapat timbul dari perselisihan atas
9 ketentuan yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa. Kontinjensi ini dicatat
10 sesuai dengan PSAP yang mengatur Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan
11 Aset Kontinjensi.

12 **Pendapatan Lainnya (lihat paragraf 32)**

- 13 PP 54 Mitra dapat memberikan kompensasi kepada pemberi konsesi atas akses
14 terhadap aset konsesi jasa dengan menyediakan serangkaian arus masuk
15 sumber daya ekonomi yang telah ditentukan kepada pemberi konsesi,
16 antara lain:
- 17 (a) Pembayaran dimuka atau aliran pembayaran-pembayaran;
 - 18 (b) Ketentuan pembagian pendapatan;
 - 19 (c) Mensyaratkan mitra untuk mengurangi jumlah pembayaran oleh
20 pemberi konsesi terhadap serangkaian pembayaran yang telah
21 ditentukan; dan
 - 22 (d) Pembayaran sewa atas pemberian akses kepada mitra terhadap aset
23 yang menghasilkan pendapatan.
- 24 PP 55 Ketika mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau
25 imbalan lainnya kepada pemberi konsesi atas hak penggunaan aset
26 konsesi jasa selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa, maka pemberi
27 konsesi mencatat pembayaran ini sesuai dengan PSAP yang mengatur
28 pendapatan. Saat pengakuan pendapatan ditentukan berdasarkan syarat
29 dan ketentuan yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa yang secara
30 khusus mengatur tanggung jawab pemberi konsesi untuk memberikan
31 akses kepada mitra terhadap aset konsesi jasa.
- 32 PP 56 Apabila mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau
33 imbalan lainnya kepada pemberi konsesi yang menambah nilai aset konsesi
34 jasa, hak memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi
35 jasa atau hak memperoleh pendapatan dari aset lain, setiap bagian dari
36 pembayaran yang diterima dari mitra ditangguhkan pengakuannya dalam
37 periode akuntansi diakui sebagai kewajiban (pendapatan tangguhan)
38 sampai terpenuhinya syarat pengakuan pendapatan.
- 39 PP 57 Ketika persyaratan pengakuan pendapatan dipenuhi, kewajiban
40 (pendapatan tangguhan) dikurangi karena terpenuhinya syarat pengakuan
41 pendapatan sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 32.

- 1 PP 58 Akan tetapi, mengingat sifat yang bervariasi dari berbagai jenis aset yang
2 dapat digunakan dalam perjanjian konsesi jasa, dan jumlah tahun selama
3 perjanjian beroperasi, dimungkinkan terdapat metode alternatif yang lebih
4 tepat untuk mengakui pendapatan yang dihubungkan dengan aliran masuk
5 yang ditentukan dalam perjanjian yang lebih mencerminkan konsumsi
6 ekonomi mitra atas akses terhadap aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu
7 uang. Sebagai contoh, metode anuitas yang menerapkan faktor bunga
8 majemuk yang mengakui pendapatan secara lebih merata dengan
9 menggunakan basis diskonto, dibandingkan dengan menggunakan basis
10 nominal, mungkin lebih sesuai untuk perjanjian konsesi jasa dengan jangka
11 waktu yang berlangsung selama beberapa dekade.
- 12 PP 59 Ketika pembayaran dimuka diterima dari mitra, pendapatan diakui dengan
13 cara yang paling mencerminkan konsumsi ekonomi mitra atas akses
14 terhadap aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu uang. Sebagai contoh,
15 ketika mitra diharuskan membayar cicilan tahunan selama jangka waktu
16 perjanjian konsesi jasa, atau jumlah yang telah ditentukan untuk tahun-
17 tahun tertentu, maka pendapatan diakui selama jangka waktu yang
18 ditentukan tersebut.
- 19 PP 60 Untuk perjanjian konsesi jasa dimana mitra diberikan hak untuk
20 memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa,
21 pendapatan terkait dengan aliran masuk manfaat ekonomi diterima ketika
22 jasa disediakan dan oleh karena itu diakui dengan dasar pengakuan yang
23 sama dengan pengurangan kewajiban (pendapatan tangguhan). Dalam hal
24 ini, pemberi konsesi akan sering bernegosiasi untuk memasukkan
25 ketentuan bagi hasil dalam perjanjian konsesi jasa dengan mitra. Bagi hasil
26 pendapatan sebagai bagian pengaturan dalam perjanjian konsesi jasa
27 dapat didasarkan pada semua pendapatan yang diperoleh oleh mitra, atau
28 pada pendapatan di atas ambang batas tertentu, atau pada pendapatan
29 lebih dari yang dibutuhkan mitra untuk mencapai tingkat imbal hasil yang
30 ditentukan.
- 31 PP 61 Pemberi konsesi mengakui pendapatan yang dihasilkan dari ketentuan bagi
32 hasil pendapatan dalam perjanjian konsesi jasa pada saat diperoleh, sesuai
33 dengan substansi perjanjian yang relevan, setelah peristiwa kontinjen
34 (misalnya, pencapaian ambang batas pendapatan) dianggap telah terjadi.
35 Pemberi konsesi menerapkan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban
36 Kontinjensi dan Aset Kontinjensi untuk menentukan kapan peristiwa
37 kontinjensi telah terjadi.
- 38 PP 62 Pendapatan dapat berasal dari pengurangan pembayaran oleh pemberi
39 konsesi di masa depan terhadap serangkaian pembayaran yang telah
40 ditentukan, atau alternatifnya mensyaratkan mitra untuk memberikan
41 imbalan nonkas dimuka kepada pemberi konsesi. Pendapatan dimaksud
42 diakui pada saat kewajiban dikurangkan.

1 PP 63 Ketika mitra membayar sejumlah uang sewa untuk akses terhadap aset
2 yang menghasilkan pendapatan, maka pendapatan sewa diakui sesuai
3 dengan PSAP yang mengatur pendapatan dari transaksi nonpertukaran.

4 **Penyajian dan Pengungkapan (lihat paragraf 33 – 36)**

5 PP 64 Pernyataan Standar ini hanya membahas pengungkapan tambahan terkait
6 dengan perjanjian konsesi jasa. Jika akuntansi untuk aspek tertentu dari
7 perjanjian konsesi jasa dibahas dalam Pernyataan Standar lain, maka
8 pemberi konsesi mengikuti persyaratan pengungkapan Pernyataan Standar
9 tersebut selain dari yang ditetapkan dalam paragraf 34.

10 PP 65 Selain pengungkapan yang diuraikan dalam paragraf 33 – 36, pemberi
11 konsesi juga menerapkan persyaratan penyajian dan pengungkapan yang
12 relevan dalam Pernyataan Standar lainnya karena berkaitan dengan aset,
13 kewajiban, pendapatan, dan beban yang diakui dalam Pernyataan Standar
14 ini.

15 **Peralihan (lihat paragraf 37)**

16 PP 66 Pada periode penerapan awal pertama kalinya Pernyataan Standar ini,
17 sangat besar kemungkinan terdapat perjanjian konsesi jasa yang sudah
18 berlangsung lama sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, dan
19 pemberi konsesi belum mengakui aset konsesi jasa beserta kewajiban,
20 pendapatan, dan beban terkait yang berdampak. Untuk itu Pernyataan
21 Standar ini mensyaratkan pemberi konsesi pada awal periode penerapan
22 pertama kali mengakui aset konsesi jasa beserta kewajiban, pendapatan,
23 dan beban terkait yang berdampak secara retrospektif terhadap kejadian
24 perjanjian konsesi jasa yang telah dimulai di masa lalu untuk disajikan di
25 laporan keuangan dengan mengacu kepada PSAP mengenai Kebijakan
26 Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan
27 Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.

28 PP 67 Aset konsesi jasa secara retrospektif diukur menggunakan model biaya
29 atas perolehan nilai komponen aset konsesi jasa yang diteruskan pada
30 tanggal penerapan awal bersama-sama dengan akumulasi penyusutan
31 atau akumulasi amortisasi asetnya. Dampak kumulatif penerapan awal atas
32 pengakuan komponen aset konsesi jasa dicatat sebagai penyesuaian pada
33 saldo awal perubahan ekuitas pada tanggal penerapan awal.

1 **DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSIONS)**

2 (Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian
3 dari PSAP)

4 **Tujuan**

5 DK 01 Upaya pemerintah untuk melakukan kerjasama antara pemerintah dan
6 badan usaha dalam penyediaan infrastruktur dan layanan publik sudah
7 dimulai di tahun 2005 yang ditandai dengan terbitnya Peraturan Presiden
8 (Perpres) Nomor 67 tahun 2005 tentang Kerja Sama Pemerintah dengan
9 Badan Usaha dalam Penyediaan Infrastruktur. Perpres 67 tahun 2005 telah
10 diubah beberapa kali, sebelum akhirnya dicabut dan diganti dengan
11 Perpres Nomor 38 Tahun 2015 tentang Kerjasama Pemerintah dengan
12 Badan Usaha dalam Penyediaan Infrastruktur. Namun demikian, sebelum
13 tahun 2000 substansi kerjasama antara pemerintah dan badan usaha
14 sudah berlangsung dengan istilah saat itu adalah kerjasama pemerintah
15 dengan swasta.

16 DK 02 Pelaksanaan perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha tidak
17 lepas dari pemodelan keuangan sektor publik yang diprakarsai oleh Bank
18 Dunia dimana pemerintah memiliki dana pembiayaan yang terbatas untuk
19 penyediaan infrastruktur dan layanan publik, dan pemodelan ini dikenal
20 secara internasional sebagai *Public Private Partnership* (PPP). Keterikatan
21 pemerintah dalam perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha
22 sesungguhnya bertujuan utama untuk menyediakan layanan publik
23 sebagaimana amanat Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang
24 Pelayanan Publik dan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 96 Tahun 2012
25 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang
26 Pelayanan Publik, dan bukan semata-mata untuk pengadaan dan
27 perolehan aset barang milik negara/daerah.

28 DK 03 Pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk kerjasama
29 penyediaan infrastruktur disajikan di Neraca sebagai Kemitraan dalam
30 klasifikasi Aset Lainnya yang berpedoman kepada PSAP 01 tentang
31 Penyajian Laporan Keuangan. Berdasarkan definisi dalam PSAP 01,
32 bahwa "Kemitraan" adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang
33 mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan
34 bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.
35 Dengan demikian perlu diuji apakah pemanfaatan barang milik
36 negara/daerah dalam penyediaan infrastruktur untuk kepentingan umum
37 dan layanan publik memenuhi adanya pengendalian bersama diantara para
38 pihak. Dalam hal pengendalian ada di pihak pemerintah, maka perlu
39 pengaturan kembali untuk penyajian pos di Neraca, dan sekaligus menjadi
40 titik kritikal apakah pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk
41 kerjasama penyediaan infrastruktur akan diperlakukan akuntansinya
42 sebagai pengaturan bersama (*joint arrangement*), properti investasi, aset

1 tetap yang dikerjasamakan-sewa, atau aset tetap yang dikerjasamakan-
2 konsesi jasa.

3 DK 04 Sehubungan perjanjian kerjasama antara pemerintah dan badan usaha
4 dalam penyediaan infrastruktur dan layanan publik melibatkan partisipasi
5 badan usaha di sektor swasta, maka badan usaha secara prinsip akuntansi
6 berpedoman kepada hal-hal yang diatur dalam Interpretasi Standar
7 Akuntansi Keuangan 16 dari Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan
8 Akuntan Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa (ISAK 16). ISAK 16 tidak
9 memberikan pedoman prinsip akuntansi bagi pemberi konsesi dalam hal ini
10 adalah entitas pemerintah. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
11 (KSAP) meyakini bahwa Pernyataan Standar ini akan meningkatkan
12 konsistensi dan keterbandingan di laporan keuangan entitas pemerintah
13 atas transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian konsesi
14 jasa.

15 Ruang Lingkup

16 DK 05 Pada awal pembahasan penyusunan standar di awal tahun 2018, KSAP
17 mengadaptasi prinsip akuntansi yang di atur dalam Pernyataan Standar
18 Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi Kerjasama
19 Operasi untuk mengatur secara sederhana transaksi pemerintah dalam
20 perjanjian kerja sama pemerintah dengan badan usaha, khususnya konsesi
21 jasa. Namun demikian dengan mempertimbangkan dan mempelajari
22 berbagai macam bentuk perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan
23 usaha sektor swasta, perjanjian konsesi jasa mempunyai karakteristik yang
24 berbeda sehingga KSAP menyimpulkan bahwa ruang lingkup Pernyataan
25 Standar ini lebih tepat dimaksudkan sebagai sisi sebaliknya dari pengaturan
26 dalam ISAK 16, dimana pemerintah sebagai pemberi konsesi mengakui
27 aset konsesi jasa. Tentu saja dalam hal ini entitas pemerintah pemberi
28 konsesi dan mitra badan usaha terikat dalam perjanjian yang sama untuk
29 menerapkan masing-masing prinsip akuntansi guna menentukan pihak
30 yang mengakui penggunaan aset konsesi jasa.

31 DK 06 Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan
32 kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian konsesi jasa, KSAP
33 menyimpulkan bahwa *International Public Sector Accounting Standard*
34 *(IPSAS) 32 - Service Concession Arrangements: Grantor*, yang direvisi dan
35 efektif per 31 Januari 2018 sangat memadai untuk diadopsi. Hal ini juga
36 akan menjaga konsistensi dengan ISAK 16 sebagaimana ISAK 16 juga
37 mengadopsi *International Financial Reporting Interpretations Committee 12*
38 *(IFRIC 12) – Service Concession Arrangements* yang dikeluarkan oleh
39 *International Accounting Standard Board (IASB)*. Namun demikian, terdapat
40 hal-hal perbedaan yang membutuhkan penyesuaian untuk dapat diterapkan
41 dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat/daerah misalnya
42 regulasi yang tidak memungkinkan entitas pelaporan melakukan

1 penyusunan ulang laporan keuangan (*restatement financial reports*) untuk
2 menyajikan efek perjanjian konsesi jasa di tahun awal pertama kali terjadi,
3 dan beberapa penekanan penjelasan frasa dan nomenklatur untuk
4 harmonisasi dalam menyikapi pelaksanaannya ke dalam kebijakan
5 akuntansi dan sistem akuntansi.

6 DK 07 Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi mitra yang
7 merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah pusat/daerah. Dalam
8 banyak praktik, mitra adalah entitas badan usaha sektor swasta, dalam hal
9 ini juga badan usaha milik negara/daerah (BUMN/D) berpartisipasi sebagai
10 mitra bagi pemerintah dalam penyediaan layanan publik. Namun demikian,
11 Standar Akuntansi Pemerintahan tidak dimaksudkan untuk entitas di luar
12 pemerintah pusat/daerah, termasuk suatu entitas kekayaan pemerintah
13 pusat/daerah yang dipisahkan seperti BUMN/D, karena secara prinsip
14 akuntansinya berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan yang
15 berlaku. Untuk transaksi dan kejadian sehubungan dengan perjanjian
16 konsesi jasa, mitra menerapkan ISAK 16.

17 **Pengakuan dan Pengukuran Aset Konsesi Jasa**

18 DK 08 Perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa setelah pengakuan perolehan
19 awal atau reklasifikasi sebagaimana dalam paragraf 12 Pernyataan Standar
20 ini diberikan paragraf penjelasan sebagaimana paragraf 13 sebagai
21 penekanan bahwa aset konsesi jasa dilakukan penyusutan layaknya
22 karakteristik aset yang memenuhi definisi aset tetap atau aset tak berwujud.
23 Hal ini dipandang perlu untuk diberikan paragraf penjelasan sehubungan
24 dengan pertanyaan yang berulang dari responden dan berbagai diskusi
25 terkait perlakuan penyusutan aset konsesi jasa pada beberapa kali
26 penyampaian permintaan dengar pendapat Pernyataan Standar ini kepada
27 publik, baik secara terbatas maupun publik umum.

28 DK 09 Paragraf 13 juga merespon permasalahan praktik yang terjadi terhadap isu
29 pengukuran dan penyusutan aset yang disampaikan responden dalam
30 dengar pendapat Pernyataan Standar ini bahwa aset konsesi jasa dapat
31 terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana
32 umumnya mengklasifikasikan aset tetap pada saat memperoleh barang
33 milik negara/daerah, sehingga diperlukan penjelasan bahwa aset konsesi
34 jasa merupakan satu komponen aset yang disediakan dan digunakan oleh
35 mitra untuk penyediaan jasa pelayanan publik yang ditentukan dalam
36 perjanjian konsesi jasa.

37 DK 10 Untuk menanggapi responden pada dengar pendapat Pernyataan Standar
38 ini terkait perlakuan aset konsesi jasa pada akhir masa konsesi dan
39 bagaimana mengukurnya, KSAP mempertimbangkan perlu adanya
40 paragraf standar yang mengatur hal tersebut sebagaimana diatur dalam
41 paragraf 14. Dalam paragraf 14 tersebut juga memberikan penekanan
42 bahwa nilai wajar yang digunakan pada akhir masa konsesi atas

1 penyerahan aset oleh mitra kepada pemberi konsesi menjadi barang milik
2 negara/daerah adalah nilai buku aset yang berasal dari reklasifikasi aset
3 konsesi jasa, tidak dimaksudkan untuk dilakukan penilaian ulang terlebih
4 dahulu sebelum penyerahan ataupun suatu nilai yang ditentukan dalam
5 perjanjian.

6 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

7 DK 11 Paragraf 28 dipertimbangkan diperlukan sehubungan dengan praktik yang
8 ditemui bahwa pemberi konsesi dan/atau entitas pemerintah selain pemberi
9 konsesi menyediakan pembayaran kepada mitra atas penggunaan aset
10 konsesi jasa guna mendapatkan layanan jasa dari aset tersebut yang
11 manfaatnya dinikmati pihak ketiga atau masyarakat secara umum. Paragraf
12 28 dimaksudkan untuk memberikan penekanan dan sekaligus pembeda
13 dengan skema kewajiban keuangan bahwa pembayaran yang dilakukan
14 oleh pemberi konsesi semata-mata merupakan imbalan atas akses atau
15 pemakaian aset konsesi jasa dan bukan sebagai pengurang kewajiban
16 yang seolah-olah disamakan perlakuannya atas pembayaran yang
17 dilakukan pemberi konsesi dalam skema kewajiban keuangan.

18 **Peralihan**

19 DK 12 Dalam praktiknya sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas
20 pemerintah tidak mengakui dan mencatat aset konsesi jasa dan
21 liabilitas/kewajiban yang terkait, kecuali melakukan reklasifikasi aset tetap
22 menjadi aset kemitraan, jika ada, sebagaimana pengaturan dalam PSAP
23 01 sesuai dengan nilai buku dari biaya perolehannya. Penerapan pertama
24 kali Pernyataan Standar ini terhadap perjanjian konsesi jasa yang sudah
25 berlangsung sebelumnya, perlu diberikan panduan penerapan retrospektif
26 untuk dapat meneruskan nilai biaya perolehan komponen aset konsesi jasa
27 mulai dari perolehan awal pertama kali periode transaksi yang memenuhi
28 Pernyataan Standar ini beserta akumulasi penyusutan atau amortisasinya.

29 DK 13 Dalam pembahasan disadari dan mengemuka untuk suatu keadaan dimana
30 penerapan retrospektif atas informasi di masa lalu yang berhubungan
31 dengan biaya perolehan komponen aset konsesi jasa tidak praktis
32 diterapkan, dan mempertimbangkan untuk mengatur penerapan secara
33 prospektif. Namun demikian penerapan kedua-keduanya secara bersama-
34 sama dipertimbangkan menimbulkan ketidakseragaman diantara entitas
35 pemerintah yang terkonsolidasi dalam entitas pelaporan pemerintah dan
36 tidak dapat dibandingkan. Selain itu, perjanjian konsesi jasa secara umum
37 terkait dengan perjanjian atau perikatan jangka panjang sehingga informasi
38 yang dibutuhkan untuk mendukung nilai wajar dan informasi biaya
39 perolehan aset konsesi jasa dipertimbangkan informasinya tersedia.

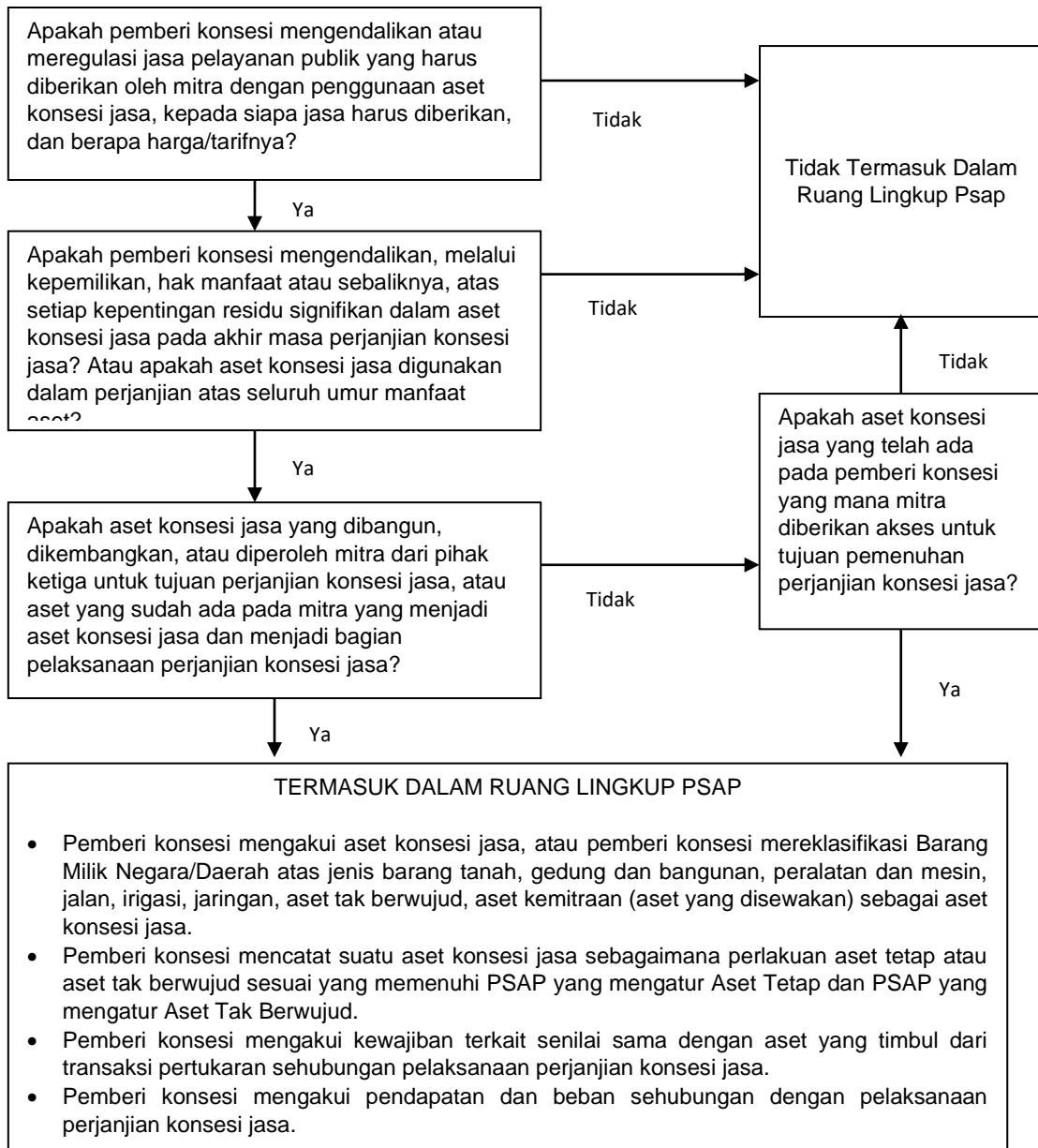
1 **PANDUAN IMPLEMENTASI**

2 (Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan
3 bagian dari PSAP)

4 PI 01 Tujuan dari Panduan Implementasi ini adalah untuk mengilustrasikan aspek-
5 aspek tertentu yang ditetapkan dalam PSAP 16.

6 **Kerangka Akuntansi untuk Perjanjian Konsesi Jasa**

7 PI 02 Diagram di bawah ini meringkas perlakuan akuntansi untuk perjanjian
8 konsesi jasa yang ditetapkan dalam PSAP 16.



1 Referensi PSAP yang Diterapkan untuk Perjanjian Kerjasama Pemerintah
2 dengan Badan Usaha

3 **PI 3** Tabel ini menggambarkan sifat jenis perjanjian kerjasama yang dilakukan
 4 antara sektor swasta badan usaha dengan entitas sektor publik pemerintah,
 5 dan menyediakan referensi PSAP untuk perjanjian kerjasama tersebut.
 6 Penyebutan jenis perjanjian kerjasama ini bersifat perikatan umum. Tujuan
 7 tabel ini untuk menunjukkan rangkaian perbedaan karakteristik yang menjadi
 8 pengaturan dalam perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha.
 9 PSAP XX tidak bertujuan untuk menyampaikan kesan bahwa terdapat
 10 pemisahan yang jelas antara persyaratan akuntansi untuk berbagai
 11 perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha.

Kategori	Penyewa	Penyedia Jasa			Pemilik	
Jenis perjanjian yang biasanya berlaku	Sewa (misalnya, mitra menyewa aset dari pemberi konsesi)	Kontrak jasa dan/atau kontrak pemeliharaan (tugas tertentu misalnya menagih utang)	Rehabilitasi, operasi, serah	Bangun, operasi, serah	Bangun, milik, operasi	Divestasi/Privatisasi/ korporasi 100%
Kepemilikan aset	Pemberi		Konsesi		Mitra	
Investasi modal	Pemberi Konsesi		M i t r a			
Risiko permintaan	Dibagi	Pemberi Konsesi	Pemberi Konsesi dan/atau Mitra		Mitra	
Durasi	8-20 tahun	1-5 tahun	25 - 30		tahun	Tak terbatas (atau terbatas dengan lisensi)
Kepentingan residu	Pemberi		Konsesi		Mitra	
PSAP terkait	PSAP Sewa	PSAP Pendapatan Pertukaran	PSAP ini / PSAP 07 / PSAP 14		PSAP 07 / PSAP 14 (penghentian pengakuan) PSAP 06	

1 **CONTOH ILUSTRASI**

2 *(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian dari*
3 *PSAP)*

4 CI 01 Contoh ilustrasi ini bertujuan memberikan gambaran perlakuan akuntansi
5 beberapa bagian penting yang umumnya ditemukan di praktik pelaksanaan
6 perjanjian konsesi jasa. Dalam contoh ilustrasi ini disertakan 3 (tiga) contoh
7 dari sekian banyak variasi dan model perjanjian konsesi jasa yang mungkin
8 ada dalam praktik, dan ditambahkan 1 (satu) contoh ilustrasi perlakuan
9 akuntansi untuk pertama kali penerapan PSAP ini dan 1 (satu) contoh
10 ilustrasi perlakuan akuntansi ketika masa konsesi berakhir.

11 CI 02 Untuk memudahkan memahami 3 (tiga) contoh ilustrasi yang pertama,
12 diasumsikan bahwa dalam perjanjian konsesi jasa hanya menggunakan
13 rentang waktu 10 (sepuluh) tahun dan penerimaan pendapatan tahunan
14 yang diterima mitra adalah konstan sepanjang periode tahun yang
15 diperjanjikan. Pada praktiknya, rentang waktu perjanjian konsesi jasa
16 mungkin jauh lebih lama dan pendapatan tahunan dimungkinkan meningkat
17 seiring dengan waktu.

18 CI 03 Berikut ini ketentuan-ketentuan yang umum berlaku pada semua 3 (tiga)
19 contoh ilustrasi yang pertama:

20 (a) Mitra disyaratkan untuk membangun jalan dengan penyelesaian
21 pembangunannya dalam waktu dua tahun, kemudian memelihara dan
22 mengoperasikannya sesuai standar teknis yang ditetapkan selama
23 delapan tahun (yaitu tahun ke 3-10).

24 (b) Mitra juga disyaratkan untuk melapisi kembali permukaan jalan apabila
25 lapisan permukaan jalan awal telah aus di bawah standar teknis yang
26 ditetapkan. Mitra mengestimasi bahwa pelapisan kembali permukaan
27 jalan tersebut dilakukan pada akhir tahun ke-8 dengan nilai wajar
28 sebesar Rp110.

29 (c) Kompensasi yang diberikan kepada mitra untuk penyediaan layanan jasa
30 publik ini yaitu:

31 i. Serangkaian pembayaran yang ditentukan; dan/atau

32 ii. Pendapatan mitra yang diperoleh dari hak memperoleh penerimaan
33 dari aset konsesi jasa atau pendapatan dari aset lainnya yang
34 diberikan oleh pemberi konsesi kepada mitra.

35 (d) Pemberi konsesi menyediakan aset berupa tanah untuk dapat dibangun
36 konstruksi jalan yang dibangun oleh mitra dalam rangka pelaksanaan
37 penyediaan layanan jasa publik. Nilai perolehan yang tercatat dalam
38 barang milik negara/daerah yang disajikan sebagai aset tetap di Neraca
39 sebelum penyerahan adalah sebesar Rp210.

40 (e) Diasumsikan bahwa lapisan permukaan jalan awal merupakan
41 komponen terpisah dari aset konsesi jasa dan memenuhi pengakuan
42 aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap pada saat pengakuan

1 perolehan awal aset konsesi jasa. Diasumsikan juga terdapat kepastian
2 yang cukup mengenai waktu dan jumlah untuk pekerjaan pelapisan
3 ulang permukaan jalan, sehingga dapat diakui sebagai komponen
4 terpisah ketika pelapisan ulang dimaksud terjadi. Namun lain hanya jika
5 tidak terdapat kepastian yang cukup mengenai waktu dan jumlah
6 misalnya mitra kemungkinan melakukan pelapisan ulang permukaan
7 jalan di masa mendatang tetapi belum dipastikan, atau kemungkinan
8 kejadian terdapat tambahan perbaikan pemeliharaan selama masa
9 konsesi, maka atas hal ini tidak dapat diakui sebagai komponen terpisah.
10 Lebih lanjut diasumsikan bahwa perkiraan biaya untuk pelapisan ulang
11 permukaan jalan dimaksud dapat digunakan untuk memperkirakan biaya
12 perolehan awal lapisan permukaan jalan yang diakui sebagai komponen
13 terpisah dari aset konsesi jasa. Dengan demikian, lapisan permukaan
14 jalan diakui sebagai komponen terpisah dari nilai wajar perolehan awal
15 aset konsesi jasa dan diukur pada nilai wajar estimasi dari pelapisan
16 ulang permukaan jalan serta disusutkan selama tahun ke-3 sampai
17 dengan tahun ke-8. Periode penyusutan lapisan permukaan jalan ini
18 lebih pendek daripada periode penyusutan untuk konstruksi dasar jalan
19 yaitu pelapisan ulang permukaan jalan diperhitungkan terjadi selama
20 enam tahun, dan bukan 25 tahun. Selama masa tahap konstruksi,
21 diasumsikan bahwa hanya konstruksi dasar jalan yang dikerjakan dalam
22 tahun ke-1, dan jalan siap difungsikan pada akhir tahun ke-2.

23 (f) Pengakuan atas komponen penggantian permukaan jalan sebagai
24 komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 juga
25 meningkatkan nilai kewajiban yang diakui oleh pemberi konsesi. Apabila
26 kewajiban dimaksud terkait dengan skema pemberian hak usaha kepada
27 mitra, maka pendapatan tambahan sehubungan dengan kenaikan ini
28 diakui secara merata selama jangka waktu perjanjian. Namun demikian,
29 terhadap pengeluaran yang mencerminkan peningkatan potensi layanan
30 seperti jalur lalu lintas baru dan bukan mengembalikan kapasitas layanan
31 semula, maka pendapatan yang timbul dari peningkatan layanan
32 tersebut diakui jika dan hanya jika telah terjadi peningkatan layanan.

33 (g) Pada awal tahun ke-3, keseluruhan nilai wajar konstruksi jalan adalah
34 Rp1.082, yang terdiri dari konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 dan
35 konstruksi lapisan permukaan jalan sebesar Rp110. Nilai wajar
36 konstruksi lapisan permukaan jalan digunakan untuk memperkirakan
37 nilai wajar konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan (yang memenuhi
38 kapitalisasi aset tetap atas penggantian komponen utama sesuai dengan
39 PSAP yang mengatur Aset Tetap). Estimasi umur manfaat konstruksi
40 lapisan permukaan jalan (yaitu 6 tahun) juga digunakan untuk
41 mengestimasi penyusutan atas komponen konstruksi pelapisan ulang
42 permukaan jalan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10.

- 1 (h) Konstruksi dasar jalan memiliki masa manfaat ekonomi selama 25 tahun.
 2 Pemberi konsesi melakukan perhitungan penyusutan tahunan atas aset
 3 konstruksi dasar jalan tersebut secara garis lurus yaitu sebesar Rp39
 4 (Rp972/25) per tahun. Untuk konstruksi lapisan permukaan jalan
 5 disusutkan selama 6 tahun (tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 untuk
 6 komponen awal aslinya, dan mulai tahun ke-9 untuk pelapisan ulang
 7 permukaan jalan) secara garis lurus yaitu sebesar Rp18 (Rp110/6) per
 8 tahun.
- 9 (i) Tingkat suku bunga efektif dari perjanjian konsesi jasa adalah 6,18% per
 10 tahun.
- 11 (j) Diasumsikan bahwa semua arus kas terjadi pada akhir tahun.
- 12 (k) Diasumsikan bahwa nilai waktu uang tidak signifikan. Paragraf PP58
 13 memberikan panduan tentang metode yang mungkin sesuai jika nilai
 14 waktu uang itu signifikan.
- 15 (l) Pada akhir tahun ke-10, masa konsesi berakhir dan mitra akan
 16 menyerahkan pengoperasian jalan (aset konsesi jasa) kepada pemberi
 17 konsesi.
- 18 (m) Total kompensasi kepada mitra yang digunakan pada masing-masing 3
 19 (tiga) contoh ilustrasi pertama, adalah termasuk setiap komponen dari
 20 perjanjian konsesi jasa, dan mencerminkan nilai wajar masing-masing
 21 jasa, sebagaimana disajikan dalam Tabel 1.

22
 23 Tabel 1.

24 **Nilai Wajar Komponen Pengaturan dalam Perjanjian Konsesi Jasa**

Komponen Pengaturan	Nilai Wajar
Jalan – Konstruksi Dasar	Rp 972
Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal	Rp 110
Total Nilai Wajar Jalan	Rp 1.082
Biaya Jasa Layanan Publik per Tahun	Rp 12
Suku Bunga Efektif	6,18%

25 **Contoh 1: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada**
 26 **Mitra**

27 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

28 CI 04 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa mensyaratkan pemberi konsesi
 29 membayar kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai
 30 dengan tahun ke-10 sehubungan dengan ketersediaan layanan jalan untuk
 31 publik. Jumlah keseluruhan pembayaran (pembayaran dari tahun ke-3 sampai
 32 dengan tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar untuk ketersediaan setiap
 33 komponen jasa sebagaimana dalam Tabel 1. Pembayaran tersebut

1 dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional
2 tahunan sebesar Rp12 dan biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang
3 permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110.

4 *Dampak pada Laporan Keuangan*

5 CI 05 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar
6 nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri dari: konstruksi dasar jalan
7 sebesar Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan
8 biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar
9 Rp32. Aset konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian
10 sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan sebesar Rp557 pada
11 tahun ke-2 masa konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp56
12 dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25)
13 dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18
14 (Rp110/6), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan
15 tersedia beroperasi.

16 CI 06 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai
17 wajar sebesar nilai yang sama dengan nilai wajar aset dalam proses konstruksi
18 di akhir tahun ke-1 masa konstruksi, yaitu sebesar Rp525. Kewajiban
19 keuangan tersebut meningkat pada akhir tahun ke-2 masa konstruksi untuk
20 mencerminkan nilai wajar penambahan konstruksi yaitu sebesar Rp525 dan
21 biaya keuangan (finance charge) atas kewajiban keuangan yang belum
22 diselesaikan sebesar Rp32. Sehubungan dengan diketahuinya jumlah
23 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan untuk komponen konstruksi
24 jasa layanan sesuai perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi dapat
25 menentukan jumlah pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan.
26 Biaya keuangan (finance charge) pada tingkat suku bunga implisit 6,18%
27 diakui setiap tahun. Kewajiban keuangan selanjutnya diukur pada biaya yang
28 diamortisasi, yaitu jumlah nilai perolehan awal yang diakui ditambah biaya
29 keuangan (finance charge) atas jumlah yang dihitung menggunakan metode
30 bunga efektif dikurangi nilai pembayaran pelunasan. Nilai awal kewajiban
31 keuangan tidak termasuk komponen biaya operasional penyediaan jasa
32 layanan tahunan sebesar Rp12 dan tidak termasuk juga kompensasi untuk
33 komponen aset konstruksi pelapisan ulang, hal ini karena dua komponen
34 dimaksud menjadi pengaturan mengikat dalam perjanjian yang masih belum
35 dilaksanakan.

36 CI 07 Kompensasi untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan termasuk di
37 dalam serangkaian nilai pembayaran yang telah ditentukan. Tidak ada
38 dampak langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi
39 permukaan jalan, namun demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang
40 konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang
41 dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110
42 / 6) mulai tahun ke-9. Pada saat pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan

- 1 dimaksud terjadi dilakukan, pemberi konsesi juga mengakui kewajiban
2 keuangan.
- 3 CI 08 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12
4 ikut diperhitungkan dalam serangkaian pembayaran yang telah ditentukan.
5 Tidak ada dampak arus kas terkait dengan biaya penyediaan jasa pelayanan
6 publik ini, namun pemberi konsesi mengakuinya sebagai pengeluaran (beban)
7 setiap tahun.
- 8 CI 09 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah
9 satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan
10 komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian
11 juga halnya untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya
12 melakukan pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka
13 penyediaan komponen jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar
14 komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel
15 1, dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Komponen Kompensasi	Nilai Wajar Kompensasi		
Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500	+ 5%	Rp525
Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif	Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2	6,18%	Rp32
Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400	+ 3,75%	Rp415
			Rp972
Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110
	Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa		Rp1.082
Jasa Layanan Publik per Tahun	Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10	+ 20%	Rp12
Jalan – Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110

- 16 CI 10 Perlakuan akuntansi atas biaya layanan sesuai dengan PSAP yang mengatur
17 Penyajian Laporan Keuangan.

18 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

- 19 CI 11 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan
20 kewajiban konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525
21 pada tahun ke-1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557
22 pada tahun ke-2 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar
23 Rp447 (termasuk biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar
24 jalan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-
25 2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal
26 sebesar Rp110) adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan-Nrc	525	447	-	-	-	-	-	-	-	-	972
Db	Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal-Nrc	-	110	-	-	-	-	-	-	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan-Nrc	(525)	(557)	-	-	-	-	-	-	-	-	(1.082)

- 1 CI 12 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah
2 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap
3 menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun
4 ke-1 masa konstruksi, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa - Tanah (Pemberi Konsesi) - Nrc	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	210
Kr	Aset Tetap - Tanah - Nrc	(210)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	(210)

- 5 CI 13 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan
6 pembayaran kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai
7 dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi
8 jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian
9 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110,
10 adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan - Nrc	-	-	121	129	137	145	154	163	166	177	1.192
Db	Beban Biaya Layanan - LO	-	-	12	12	12	12	12	12	12	12	96
Db	Beban Biaya Keuangan - LO	-	-	67	59	51	43	34	25	22	11	312
Kr	Kas - Nrc	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1.600)

- 11 CI 14 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
12 atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan
13 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan
14 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur
15 manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat
16 layanan jalan tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan	-	-	39	39	39	39	39	39	39	39	312

	Konstruksi Dasar Jalan – LO												
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal – LO	-	-	18	19	18	18	19	18	-	-	110	
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)	

- 1 CI 15 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi
2 Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun
3 ke-8 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah
4 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 5 CI 16 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
6 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 sebesar
7 Rp110 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa (kewajiban keuangan)
8 pada saat yang sama, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 9 CI 17 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
10 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
11 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 dengan masa
12 manfaat teknis aset selama 6 tahun sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur
13 manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

14

15

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
-------	--	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	--------

Db	Beban Penggantian Permukaan Jalan – LO	Penyusutan Konstruksi	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Jasa – Penggantian Permukaan Jalan – Nrc	Penyust. Aset Konsepsi Konstruksi	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

1 CI 18 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
2 diilustrasikan pada Tabel 2, Tabel 3, dan Tabel 4. Selain itu, Tabel 5
3 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

4 **Tabel 2: Arus Kas (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Pembayaran	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1.600)
Arus masuk/ keluar neto	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1.600)

5 **Tabel 3: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Beban Biaya Layanan	-	-	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(96)
Beban Biaya Keuangan	-	-	(67)	(59)	(51)	(43)	(34)	(25)	(22)	(11)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus / (Defisit) per tahun	-	-	(136)	(129)	(120)	(112)	(104)	(94)	(91)	(81)	(867)

Catatan:

1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada konstruksi permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.

6 **Tabel 4: Neraca (dalam Rupiah)**

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap – Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210

Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	–	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	–	–	110	92	73	55	37	18	–	–	–
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	–	–	–	–	–	–	–	–	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	–	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	–	–	–	(200)	(400)	(600)	(800)	(1.000)	(1.200)	(1.400)	(1.600)
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan)	–	(525)	(1.082)	(961)	(832)	(695)	(550)	(396)	(343)	(177)	–
Akumulasi Surplus / (Defisit)	–	–	–	(136)	(265)	(385)	(497)	(601)	(695)	(786)	(867)
Catatan:											
<ol style="list-style-type: none"> Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun ke-8 ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal tidak akan sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 3. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset konsesi jasa. 											

Tabel 5: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	–	525	1,082	961	832	695	550	396	343	177
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	525	525	–	–	–	–	–	–	–	–
Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan	–	32	–	–	–	–	–	–	–	–
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi	–	–	(121)	(129)	(137)	(145)	(154)	(163)	(166)	(177)

kewajiban keuangan										
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-
Saldo Akhir	525	1.082	961	832	695	550	396	343	177	-

1 **Contoh 2: Pemberi Koneksi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk**
2 **Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol**

3 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

4 CI 19 Ketentuan dalam perjanjian koneksi jasa memperbolehkan mitra untuk
5 memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah
6 kendaraan akan tetap konstan selama masa koneksi dan Mitra akan
7 menerima pendapatan tarif tol sebesar Rp200 di setiap tahun dari tahun ke-3
8 sampai dengan tahun ke-10. Total keseluruhan penerimaan sebesar Rp1.600
9 (pendapatan tarif tol sebesar Rp200 per tahun dari tahun ke-3 sampai dengan
10 tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar untuk ketersediaan setiap komponen
11 jasa sebagaimana dalam Tabel 1, dan dimaksudkan untuk kompensasi biaya
12 konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan kompensasi
13 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110.

14 *Dampak pada Laporan Keuangan*

15 CI 20 Pemberi koneksi pada perolehan awal mengakui aset koneksi jasa sebesar
16 nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan
17 sebesar Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan
18 biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar
19 Rp32 (Rp525 x 6,18%). Aset koneksi jasa tersebut diakui pada saat dibangun
20 dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan sebesar
21 Rp557 pada tahun ke-2 masa konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun
22 sebesar Rp57 dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar
23 Rp39 (Rp972/25) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan
24 sebesar Rp18 (Rp110/6), dan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan
25 jalan tersedia beroperasi.

26 CI 21 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset koneksi jasa, pemberi koneksi
27 mengakui kewajiban (pendapatan tangguhan) dalam skema pemberian hak
28 usaha kepada mitra yang mengizinkan mitra untuk memungut tarif tol sebesar
29 Rp200 di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Kewajiban (pendapatan
30 tangguhan) ini diakui pada saat aset koneksi jasa diakui.

31 CI 22 Nilai kewajiban (pendapatan tangguhan) berkurang selama periode tahun ke-
32 3 sampai dengan tahun ke-10, dan pemberi koneksi mengakui pendapatan
33 dalam kurun waktu tersebut karena akses terhadap aset koneksi jasa
34 diharapkan tersedia dalam memberikan layanan jasa publik secara merata

- 1 selama masa perjanjian konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa
2 tersebut mampu menyediakan manfaat ekonomi.
- 3 CI 23 Kompensasi kepada mitra untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
4 adalah termasuk di dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh mitra
5 selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak langsung arus kas
6 sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun
7 demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan
8 jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan
9 mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai tahun ke-9.
- 10 CI 24 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12
11 ikut dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra
12 selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan
13 keuangan atas biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak ada
14 pengaruh terhadap arus kas karena pemberi konsesi tidak melakukan
15 pengeluaran kas. Kejadian ini tidak diakui sebagai beban operasi karena
16 pengakuan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan) tidak termasuk
17 hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh
18 mitra.
- 19 CI 25 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah
20 satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan
21 komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian
22 juga untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan
23 pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen
24 jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam
25 perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai
26 berikut:

Komponen Kompensasi	Nilai Wajar Kompensasi		
Jalan - Konstruksi Dasar Tahun Ke-1	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500	+ 5%	Rp525
Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif	Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2	6,18%	Rp32
Jalan - Konstruksi Dasar Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400	+ 3,75%	Rp415
			Rp972
Jalan - Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110
	Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa		Rp1.082
Jasa Layanan Publik per Tahun	Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10	+ 20%	Rp12
Jalan - Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110

27 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

- 1 CI 26 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan
 2 kewajiban konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525
 3 pada tahun ke-1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557
 4 pada tahun ke-2 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar
 5 Rp447 (termasuk biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar
 6 jalan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-
 7 2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal
 8 sebesar Rp110) adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	525	447	–	–	–	–	–	–	–	–	972
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	110	–	–	–	–	–	–	–	–	110
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tanggungan – Nrc	(525)	(557)	–	–	–	–	–	–	–	–	(1.082)

- 9 CI 27 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah
 10 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap
 11 menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun
 12 ke-1 masa konstruksi, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Tanah – Nrc	210	–	–	–	–	–	–	–	–	–	210
Kr	Aset Tetap – Tanah – Nrc	(210)	–	–	–	–	–	–	–	–	–	(210)

- 13 CI 28 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
 14 (pendapatan tanggungan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan
 15 sebesar Rp135 (Rp1.082/8 tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun ke-
 16 3 sampai dengan tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp190 (Rp135
 17 + (Rp110/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi
 18 pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban - Pndptan Tangguhn -Nrc	–	–	135	135	135	136	135	135	190	191	1.192
Kr	Pendapat an – LO	–	–	(135)	(135)	(135)	(136)	(135)	(135)	(190)	(191)	(1.192)

- 19 CI 29 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
 20 atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan
 21 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan
 22 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur
 23 manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat
 24 layanan jalan tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan	–	–	39	39	39	39	39	39	39	39	312

	Konstruksi Dasar Jalan - LO												
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO	-	-	18	19	18	18	19	18	-	-	110	
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)	

- 1 CI 30 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi
2 Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun
3 ke-8 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah
4 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 5 CI 31 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
6 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa sebesar Rp110 pada
7 tahun ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa (pendapatan
8 tangguhan) pada saat yang sama, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban - Pendapatan Tangguhan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 9 CI 32 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
10 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
11 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18
12 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - LO	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

- 1 CI 33 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
 2 diilustrasikan pada Tabel 6 dan Tabel 7. Selain itu, Tabel 8 menunjukkan
 3 mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan).

4 **Arus kas**

- 5 CI 34 Sehubungan tidak ada pembayaran yang dilakukan kepada mitra, maka tidak
 6 ada pencatatan dan penyajian arus kas untuk contoh ilustrasi 2 ini.

Tabel 6: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	–	–	135	135	135	136	135	135	190	191	1.192
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	–	–	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	–	–	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	–	–	(110)
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	–	–	–	–	–	–	–	–	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	–	–	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus/ (Defisit) LO	–	–	78	77	78	79	77	78	133	133	733

Catatan:

1. Penyusutan tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada konstruksi permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.
3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) memasukkan perhitungan pendapatan dari tambahan kewajiban yang berasal dari penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan (Tabel 7).
4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.

Tabel 7: Neraca (dalam Rupiah)

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap - Tanah	210	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	–	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210

Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tangguhan)	-	(525)	(1.082)	(947)	(812)	(677)	(541)	(406)	(381)	(191)	-
Akumulasi Surplus / (Defisit)	-	-	-	78	155	233	312	389	467	600	733
Catatan:											
<ol style="list-style-type: none"> 1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun ke-8 ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan, dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan tanah diakui. 2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 6. 3. Kewajiban (pendapatan tangguhan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset konsesi jasa. 											

Tabel 8: Mutasi Perubahan Kewajiban - Pendapatan Tangguhan (dlm Rp)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	525	1.082	947	812	677	541	406	381	191
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui	525	525	-	-	-	-	-	-	-	-

saat pengakuan aset konsesi jasa awal										
Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan/dikapitalisasi ke konstruksi aset	-	32	-	-	-	-	-	-	-	-
Pendapatan (pengurangan kewajiban-pendapatan tangguhan)	-	-	(135)	(135)	(135)	(136)	(135)	(135)	(190)	(191)
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-
Saldo Akhir	525	1.082	947	812	677	541	406	381	191	-

1 **Contoh 3: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran dan juga**
2 **Memberikan Hak Usaha Kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada**
3 **Pengguna Jalan Tol**

4 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

5 CI 35 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk
6 memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah
7 kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan mitra akan
8 menerima pendapatan tarif tol sebesar Rp100 di setiap tahun mulai dari
9 tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Perjanjian konsesi jasa juga
10 mengatur bahwa pemberi konsesi melakukan serangkaian pembayaran yang
11 telah ditentukan kepada mitra sebesar Rp100 setiap tahun. Nilai wajar dari
12 hak pungut tarif tol dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan
13 dipertimbangkan sebagai kompensasi yang setara bagi operator (yaitu 50%
14 dari setiap bentuk skema kompensasi yang diberikan kepada mitra).

15 *Dampak pada Laporan Keuangan*

16 CI 36 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar
17 nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan
18 sebesar Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110;
19 dan biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1
20 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%). Aset konsesi jasa tersebut diakui pada saat
21 dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi
22 dan Rp525 pada tahun ke-2 masa konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap
23 tahun sebesar Rp57 dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan
24 sebesar Rp39 (Rp972/25) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan
25 awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6), dan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat
26 layanan jalan tersedia beroperasi.

- 1 CI 37 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi konsesi
2 mengakui kewajiban, baik kewajiban berupa pendapatan tanggungan (skema
3 pemberian hak usaha kepada mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp100
4 per tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) maupun
5 kewajiban keuangan (skema kewajiban keuangan untuk melakukan
6 pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 mulai dari tahun ke-3 sampai
7 dengan tahun ke-10). Kewajiban (pendapatan tanggungan) dan kewajiban
8 keuangan diakui pada saat aset konsesi jasa diakui pada akhir tahun ke-1
9 masa konstruksi yaitu sebesar Rp525. Kewajiban (pendapatan tanggungan)
10 dan kewajiban keuangan meningkat pada akhir tahun ke-2 masa konstruksi
11 dengan menambahkan nilai wajar sebesar Rp525 dan biaya keuangan
12 (*finance charge*) atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan.
- 13 CI 38 Kewajiban pemberi konsesi terkait dengan skema pemberian hak usaha
14 kepada mitra untuk memungut tarif kepada pengguna jalan tol dan skema
15 pembayaran kepada mitra (kewajiban keuangan) dianggap sebagai dua hal
16 yang terpisah. Oleh karena itu, untuk jenis perjanjian konsesi jasa ini perlu
17 memisahkan imbalan yang diberikan pemberi konsesi kepada mitra menjadi
18 dua bagian, yaitu kewajiban (pendapatan tanggungan) dan kewajiban
19 keuangan.
- 20 CI 39 Kewajiban sebesar Rp525 (diakui secara merata pada akhir tahun ke-1 dan
21 tahun ke-2 masa konstruksi) berkurang selama periode tahun ke-3 sampai
22 dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam
23 kurun waktu tersebut karena pendapatan tol diharapkan diperoleh secara
24 merata selama masa perjanjian konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi
25 jasa tersebut mampu menyediakan manfaat jasa pelayanan publik.
- 26 CI 40 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai
27 wajar sebesar setengah dari nilai wajar aset konsesi jasa yaitu Rp525, dan
28 diakui secara merata pada akhir tahun ke-1 dan tahun ke-2 masa konstruksi.
29 Untuk kewajiban (pendapatan tanggungan) dalam skema pemberian hak
30 usaha kepada mitra diakui sebesar setengah bagian lainnya dari nilai wajar
31 aset konsesi jasa. Kewajiban keuangan juga meningkat pada akhir tahun ke-
32 2 sehubungan dengan adanya biaya keuangan (*finance charge*) atas
33 kewajiban keuangan yang belum diselesaikan.
- 34 CI 41 Sehubungan dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang
35 telah ditentukan untuk komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian
36 konsesi jasa, maka pemberi konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran
37 yang mengurangi kewajiban keuangan. Biaya keuangan (*finance charge*)
38 pada tingkat suku bunga implisit 6,18% diakui setiap tahun. Kewajiban
39 keuangan selanjutnya diukur pada biaya yang diamortisasi, yaitu jumlah nilai
40 perolehan awal yang diakui ditambah biaya keuangan (*finance charge*) atas
41 jumlah yang dihitung menggunakan metode bunga efektif dikurangi nilai
42 pembayaran pelunasan.

- 1 CI 42 Mitra diberikan kompensasi atas pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
 2 sebesar Rp110 yaitu setara dengan tarif jalan tol yang diharapkan diperoleh
 3 mitra selama masa perjanjian konsesi jasa dan serangkaian pembayaran yang
 4 telah ditentukan sebelumnya (yaitu, 50% untuk masing-masing skema). Tidak
 5 ada dampak langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang
 6 konstruksi permukaan jalan, namun demikian, pemberi konsesi mengakui
 7 pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan
 8 pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan
 9 sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai tahun ke-9.
- 10 CI 43 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12
 11 ikut dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra
 12 selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan
 13 keuangan atas biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak ada
 14 pengaruh terhadap arus kas karena pemberi konsesi tidak melakukan
 15 pengeluaran kas. Kejadian ini tidak diakui sebagai beban operasi karena
 16 pengakuan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan) tidak termasuk
 17 hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh
 18 mitra.
- 19 CI 44 Mitra diberikan kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan
 20 sebesar Rp12 yaitu setara dengan tarif tol yang diharapkan diperoleh mitra
 21 selama masa konsesi dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan
 22 sebelumnya (yaitu, 50% untuk masing-masing skema). Tidak ada dampak
 23 langsung arus kas sehubungan dengan biaya penyediaan jasa pelayanan
 24 publik ini karena pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas. Namun
 25 demikian, pemberi konsesi mengakui beban tahunan untuk bagian dari
 26 serangkaian pembayaran yang ditentukan yaitu sebesar Rp6. Tidak ada
 27 dampak terhadap laporan keuangan atas sisa nilai Rp6 atas biaya penyediaan
 28 jasa pelayanan publik. Sisa nilai tersebut tidak diakui sebagai beban operasi
 29 karena nilai wajar perolehan awal aset dan kewajiban (pendapatan
 30 tangguhan) tidak termasuk hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan
 31 publik yang disediakan oleh mitra.
- 32 CI 45 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah
 33 satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan
 34 komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian
 35 juga untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan
 36 pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen
 37 jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam
 38 perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai
 39 berikut:

Komponen Kompensasi	Nilai Wajar Kompensasi		
	Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500	+ 5%

Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif	Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2	6,18%	Rp32
Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400	+ 3,75%	Rp415
			Rp972
Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110
	Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa		Rp1.082
Jasa Layanan Publik per Tahun	Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10	+ 20%	Rp12
Jalan – Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110

- 1 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*
- 2 CI 46 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan
3 kewajiban konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525
4 pada tahun ke-1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557
5 pada tahun ke-2 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar
6 Rp447(termasuk biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar
7 jalan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-
8 2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal
9 sebesar Rp110), serta biaya keuangan pada tingkat bunga implisit sebesar
10 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%), serta
11 pembagian skema kompensasi berupa kewajiban keuangan dan pemberian
12 hak usaha masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset konsesi jasa,
13 adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	525	447	–	–	–	–	–	–	–	–	972
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	110	–	–	–	–	–	–	–	–	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	(263)	(262)	–	–	–	–	–	–	–	–	(541)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	(262)	(263)									(541)

- 14 CI 47 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah
15 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap
16 menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun
17 ke-1 masa konstruksi, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Tanah – Nrc	210	–	–	–	–	–	–	–	–	–	210
Kr	Aset Tetap – Tanah – Nrc	(210)	–	–	–	–	–	–	–	–	–	(210)

- 18 CI 48 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan
19 pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-3 sampai
20 dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk mengganti biaya konstruksi

- 1 jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian
 2 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110,
 3 adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan - Nrc	-	-	61	64	68	72	77	82	83	89	596
Db	Beban Biaya Layanan - LO	-	-	6	6	6	6	6	6	6	6	48
Db	Beban Biaya Keuangan - LO	-	-	33	30	26	22	17	12	11	5	156
Kr	Kas - Nrc	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)

- 4 CI 49 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
 5 (pendapatan tangguhan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan
 6 sebesar Rp68 (Rp541/8 tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun ke-3
 7 sampai dengan tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp96 (Rp68 +
 8 (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi pelapisan
 9 ulang permukaan jalan pada tahun ke-8, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Pendapatan Tangguhan Nrc	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Kr	Pendapatan LO	-	-	(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)	(596)

- 10 CI 50 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
 11 atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan
 12 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan
 13 konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur
 14 manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat
 15 layanan jalan tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan - LO	-	-	39	39	39	39	39	39	39	39	312
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO	-	-	18	19	18	18	19	18	-	-	110
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)

- 16 CI 51 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi
 17 Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun

- 1 ke-8 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah
2 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 3 CI 52 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
4 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 dan
5 meningkatkan nilai kompensasi masing-masing 50% untuk kewajiban
6 keuangan dan kewajiban pendapatan tangguhan pada saat yang sama
7 sebesar Rp55 (110 x 50%), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)

- 8 CI 53 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
9 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
10 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18
11 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

- 12 CI 54 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
13 diilustrasikan pada Tabel 9, Tabel 10, dan Tabel 11. Selain itu, Tabel 12
14 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan) dan
15 Tabel 13 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

Tabel 9: Arus Kas (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Pembayaran	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)
Arus masuk /keluar neto	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)

Tabel 10: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	-------

Pendapatan (pengurangan kewajiban -pendapatan tangguhan)	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Beban Biaya Layanan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(48)
Beban Biaya Keuangan	-	-	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	(156)
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus/ (Defisit) LO	-	-	(28)	(27)	(21)	(18)	(13)	(8)	22	26	(67)

Catatan:

1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan di tahun ke 9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.
3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan (Tabel 3.3).
4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.

Tabel 11: Neraca (dalam Rupiah)

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap – Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	-	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tangguhan)	-	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	-
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban)	-	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-

Kewajiban											
Total Kewajiban Koneksi Jasa	-	(525)	(1.082)	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	-
Akumulasi Surplus / (Defisit)	-	-	-	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun 8, ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset koneksi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.
2. Komponen baru dari aset koneksi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di akhir tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 10.
3. Kewajiban (pendapatan tangguhan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset koneksi jasa.
4. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset koneksi jasa.

Tabel 12: Mutasi Perubahan Kewajiban - Pendapatan Tangguhan (dlm Rp)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	262	541	473	406	338	271	203	191	95
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan aset koneksi jasa awal	262	263	-	-	-	-	-	-	-	-
Biaya keuangan (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke konstruksi aset	-	16	-	-	-	-	-	-	-	-
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	-	-	(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	55	-	-
Saldo Akhir	262	541	473	406	338	271	203	191	95	-

Tabel 13: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	263	541	480	416	348	276	199	172	89
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset koneksi jasa awal	263	262	-	-	-	-	-	-	-	-
Biaya keuangan (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan	-	16	-	-	-	-	-	-	-	-
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan	-	-	(61)	(64)	(68)	(72)	(77)	(82)	(83)	(89)
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	55	-	-
Saldo Akhir	263	541	480	416	348	276	199	172	89	-

1 **Contoh 4: Awal Penerapan Secara Retrospektif**

2 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian dan Kondisi pada Periode*
3 *Peralihan Awal Penerapan*

4 CI 55 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk
5 memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah
6 kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan Mitra akan
7 menerima pendapatan tarif tol sebesar Rp100 di setiap tahun mulai dari
8 tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Perjanjian konsesi jasa juga
9 mengatur bahwa pemberi konsesi melakukan serangkaian pembayaran yang
10 telah ditentukan kepada mitra sebesar Rp100 setiap tahun. Nilai wajar dari
11 hak pungut tarif tol dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan
12 dipertimbangkan sebagai kompensasi yang setara bagi operator (yaitu 50%
13 dari setiap bentuk skema kompensasi yang diberikan kepada mitra).

14 CI 56 Pada saat awal penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini, perjanjian
15 konsesi jasa secara bersamaan telah berlangsung dan berjalan di periode
16 tahun ke-7. Pemberi konsesi belum pernah melakukan pengakuan atas
17 komponen aset konsesi jasa yang disediakan oleh mitra di akhir tahun ke-2
18 sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.050,- dan demikian halnya pemberi
19 konsesi juga tidak mengakui kewajiban, baik kewajiban - pendapatan
20 tangguhan (skema pemberian hak usaha kepada mitra untuk memungut tarif
21 tol sebesar Rp100 per tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-
22 10) maupun kewajiban keuangan (skema kewajiban keuangan untuk
23 melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 per tahun mulai dari
24 tahun ke-3 sampai dengan tahun ke -10). Terhadap serangkaian pembayaran
25 kepada mitra dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 telah dicatat
26 pembayaran sebesar Rp100 per tahun dan disajikan sebagai beban – LO
27 pada masing-masing tahun berkenaan transaksinya.

28 CI 57 Nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa tersedia
29 informasinya dari berbagai sumber dokumen yang andal dengan informasi
30 sebagaimana pada Tabel 1, dan biaya modal atau biaya konstruksi serta
31 biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan
32 dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa tidak
33 praktis untuk dihitung dari perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi
34 jasa.

35 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

36 CI 58 Contoh jurnal penyesuaian pengakuan aset dan kewajiban konsesi jasa pada
37 tahun ke-7 awal penerapan Pernyataan Standar ini secara retrospektif, adalah
38 sebagai berikut: (ilustrasi teknik penjurnalan dilakukan beberapa tahap untuk
39 menunjukkan rekonstruksi secara retrospektif nilai yang digunakan dan
40 perkiraan akun jurnal yang terdampak)

1 Contoh jurnal penyesuaian pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban
 2 konsesi jasa secara retrospektif sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082,
 3 yang terdiri dari: konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 (nilai wajar perolehan
 4 awal konstruksi dasar jalan Rp940 ditambah biaya keuangan terkait biaya
 5 konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 yang dikapitalisasi sebesar Rp32); dan
 6 nilai wajar perolehan awal konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar
 7 Rp110, serta pembagian skema kompensasi berupa kewajiban keuangan
 8 sebesar Rp541 ($Rp1.082 \times 50\%$) dan pemberian hak usaha sebesar Rp541
 9 ($Rp1.082 \times 50\%$) untuk masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset
 10 konsesi jasa, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	–	–	–	–	–	–	972	–	–	–	972
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	–	–	–	–	–	110	–	–	–	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	–	–	–	–	–	–	(541)	–	–	–	(541)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	–	–	–	–	–	–	(541)	–	–	–	(541)

11 Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penyusutan aset konsesi
 12 jasa tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 pada awal penerapan secara
 13 retrospektif pada saldo awal tahun ke-7, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Koreksi Ekuitas	–	–	–	–	–	–	229	–	–	–	229
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	–	–	–	–	–	–	(156)	–	–	–	(156)
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	–	–	–	–	–	–	(73)	–	–	–	(73)

14 Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penambahan dan/atau
 15 pengurangan/amortisasi kewajiban - pendapatan tanggungan dan kewajiban
 16 keuangan secara retrospektif setelah pengakuan perolehan awal aset konsesi
 17 jasa, masing-masing sebesar Rp270 ($Rp541/8 \times 4$ periode amortisasi tahun
 18 ke-3 sampai dengan tahun ke-6) dan Rp265 ($Rp541$ dikurangi 4 tahun
 19 pembayaran kepada mitra untuk perhitungan komponen aset tahun ke-3
 20 sampai dengan tahun ke-6), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan – Nrc	–	–	–	–	–	–	265	–	–	–	265
Db	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	–	–	–	–	–	–	270	–	–	–	270
Kr	Koreksi Ekuitas	–	–	–	–	–	–	(535)	–	–	–	(535)

21 Ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang
 22 tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi
 23 aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-7 awal
 24 penerapan Penyataan Standar ini secara retrospektif, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
-------	--	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	--------

Db	Aset Konsesi Jasa - Tanah - Nrc	-	-	-	-	-	-	210	-	-	-	210
Kr	Aset Tetap/Aset Kemitraan - Tanah - Nrc	-	-	-	-	-	-	(210)	-	-	-	(210)

1 CI 59 Ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan pembayaran
2 kepada mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-7 sampai dengan tahun
3 ke-10 yang dimaksudkan untuk mengganti bagian biaya konstruksi jalan,
4 bagian biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan bagian biaya
5 penggantian konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8
6 sebesar Rp110, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan - Nrc	-	-	-	-	-	-	77	82	83	89	331
Db	Beban Biaya Layanan - LO	-	-	-	-	-	-	6	6	6	6	24
Db	Beban Biaya Keuangan - LO	-	-	-	-	-	-	17	12	11	5	45
Kr	Kas - Nrc	-	-	-	-	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(400)

7 CI 60 Contoh ilustrasi jurnal transaksi untuk pengakuan pendapatan dan
8 amortisasi/pengurangan nilai kewajiban - pendapatan tangguhan secara garis
9 lurus sebesar Rp68 (Rp541/8) di tahun ke-7 dan nilainya bertambah sebesar
10 Rp96 (Rp68 + (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan
11 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8, adalah sebagai
12 berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban - Pendapatan Tangguhan - Nrc	-	-	-	-	-	-	68	67	96	95	326
Kr	Pendapatan - LO	-	-	-	-	-	-	(68)	(67)	(96)	(95)	(326)

13 CI 61 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
14 atas aset secara garis lurus di tahun ke-7 sampai dengan tahun ke-10
15 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) untuk konstruksi
16 dasar jalan dan sebesar Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah
17 sebagai berikut:

18

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan -LO	-	-	-	-	-	-	39	39	39	39	156
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(156)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO	-	-	-	-	-	-	19	18	-	-	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	-	-	-	-	(19)	(18)	-	-	(37)

- 1 CI 62 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan
 2 sebesar Rp110 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada
 3 tahun ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban (pendapatan tangguhan)
 4 sebesar Rp55 (Rp110 x 50%) dan kewajiban keuangan sebesar Rp55
 5 (Rp110 x 50%) pada saat yang sama untuk masing-masing 50% dari nilai
 6 perolehan awal aset konsesi jasa, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)

- 7 CI 63 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
 8 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan
 9 jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18
 10 (Rp110/6 tahun umur teknis aset), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

- 11 CI 64 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi
 12 diilustrasikan pada Tabel 14, Tabel 15, dan Tabel 16. Selain itu, Tabel 17
 13 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan) dan
 14 Tabel 18 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

15 **Tabel 14: Arus Kas (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Pembayaran	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)
Arus masuk /keluar neto	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)

16

17 **Tabel 15: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Beban Biaya Layanan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(48)
Beban Biaya Keuangan	-	-	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	(156)
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)

Jalan Awal											
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus/ (Defisit) LO	-	-	(28)	(27)	(21)	(18)	(13)	(8)	22	26	(67)

Catatan:

1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan di tahun ke 9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.
3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan (Tabel 3.3).
4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.

Tabel 16: Neraca (dalam Rupiah)

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap - Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	-	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tangguhan)	-	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	-
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan)	-	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-
Total Kewajiban Konsesi Jasa	-	(525)	(1.082)	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	-
Akumulasi Surplus/Defisit	-	-	-	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun 8, ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.
2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di akhir tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 10.
3. Kewajiban (pendapatan tangguhan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.
4. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.

Tabel 17: Mutasi Perubahan Kewajiban -Pendapatan Tangguhan (dlm Rp)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	262	541	473	406	338	271	203	191	95
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	262	263								
Biaya keuangan (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke konstruksi aset		16								
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)			(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan								55		
Saldo Akhir	262	541	473	406	338	271	203	191	95	-

Tabel 18: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	263	541	480	416	348	276	199	172	89
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	263	262								
Biaya keuangan (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan		16								
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan			(61)	(64)	(68)	(72)	(77)	(82)	(83)	(89)
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan								55		
Saldo Akhir	263	541	480	416	348	276	199	172	89	-

1 Contoh 5: Berakhirnya Perjanjian pada Tanggal Akhir Periode Konsesi Jasa

1 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

2 CI 65 Perjanjian konsesi jasa dengan pembagian skema kompensasi kewajiban
 3 keuangan dan pemberian hak usaha kepada mitra berakhir di akhir tahun ke-
 4 10. Pada tahun ke-10 sebelum aset konsesi jasa berupa jaringan jalan tol
 5 diserahkan di awal tahun ke-11 kepada pemberi konsesi, mitra
 6 melakukan pemeliharaan dan perbaikan untuk memenuhi kondisi aset sesuai
 7 dengan perjanjian dan mengeluarkan biaya sebesar Rp25. Pengeluaran
 8 mitra atas pemeliharaan aset di akhir tahun ke-10 ini tidak mengakibatkan
 9 penambahan nilai aset konsesi jasa.

10 CI 66 Pada awal tahun ke-11 sesuai dengan berita acara serah terima, mitra
 11 menyerahkan pengoperasian jalan berikut aset konsesi jasa berupa jaringan
 12 jalan tol kepada pemberi konsesi. Atas serah terima ini, pemberi konsesi
 13 melakukan reklasifikasi aset konsesi jasa untuk diakui dan dicatat sebagai
 14 barang milik negara/daerah dengan jenis aset yang terpisah dari aset tetap
 15 sesuai dengan nilai buku tercatatnya.

16 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Laporan Operasi, dan Neraca*

17 CI 67 Contoh ilustrasi jurnal transaksi serah terima aset konsesi jasa berupa
 18 jaringan jalan tol beserta tanah kepada pemberi konsesi pada awal tahun ke-
 19 11, adalah sebagai berikut:

Tahun		11
Db	Aset Tetap - Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa - Nrc	660
Kr	Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	(660)
Db	Aset Tetap - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan eks konsesi jasa – Nrc	73
Kr	Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	(73)
Db	Aset Tetap - Tanah eks konsesi jasa	210
Kr	Aset Konsesi Jasa – Tanah	210

20 CI 68 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian beban penyusutan tahun anggaran
 21 berjalan (tahun ke-11) sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis
 22 aset) untuk konstruksi dasar jalan dan sebesar Rp18 (110/6 tahun umur
 23 manfaat teknis aset), sebagai berikut:

Tahun		11
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan – LO	39
Kr	Akm. Penyust. Aset Tetap – Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa – Nrc	(39)
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO	18
Kr	Akm. Penyust. Aset Tetap – Konstruksi Permukaan Jalan Awal eks konsesi jasa – Nrc	(18)

24 CI 69 Laporan operasi dan neraca yang menggambarkan penyajian aset konsesi
 25 jasa setelah serah terima dari mitra kepada pemberi konsesi diilustrasikan
 26 pada Tabel 20 dan Tabel 21.

27 **Tabel 19: Arus Kas (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	Jumlah
-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	--------

Pembayaran	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	-	(800)
Arus masuk /keluar neto	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	-	(800)

Tabel 20: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	-
Beban Biaya Layanan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	-
Beban Biaya Keuangan	-	-	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	-
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	-
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(18)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)
Surplus/ (Defisit) LO	-	-	(28)	(27)	(21)	(18)	(13)	(8)	22	26	(57)

Tabel 21: Neraca (dalam Rupiah)

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Aset Tetap - Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Tetap - Tanah eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	210
Aset Tetap - Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	621
Aset Tetap Pngntian Konstruksi Permukaan Jalan eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	55
Total Aset Tetap eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	886
Aset Konsesi Jasa - Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210	-
Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660	-
Aset Konsesi	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-	-

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)												
Aset Konsesi Jasa - Penggntian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73	-
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733	-
Kas	-	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)	-
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tanggungan)	-	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	-	-
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan)	-	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-	-
Total Kewajiban Konsesi Jasa	-	(525)	(1.082)	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	-	-
Akumulasi Surplus/Defi sit	-	-	-	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)	(124)

PERBEDAAN DENGAN IPSAS 32

PSAP 16: Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi disusun merujuk pada International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 32 - Service Concession Arrangements: Grantor, yang mencakup revisi IPSAS yang diterbitkan sampai dengan 31 Januari 2020, kecuali:

1. Paragraf 31, hal ini karena penyajian informasi di laporan keuangan mengikuti ketentuan sesuai dengan pengaturan yang ada pada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan.
2. Paragraf 34, 35, 35A, dan 35B bagian transisi, hal ini karena entitas pemerintah belum pernah melakukan pengakuan aset konsesi jasa dan kewajiban terkait, dan penerapan awal secara retrospektif untuk aset konsesi jasa menggunakan model revaluasi tidak dapat dirujuk dan diterapkan.
3. Paragraf 36, 36A, 36B, 36C dan 37 bagian tanggal efektif penerapan, hal ini karena tahun awal penerapan diberlakukan sesuai dengan ketentuan dalam penetapan PSAP ini. Penerapan lebih dini tidak dirujuk.
4. Basis for Conclusions tidak diadopsi untuk hal-hal yang terkait dengan kronologis proses bisnis pembahasan standar oleh International Public Sector Accounting Standard Boards (IPSASB).

Dalam Pernyataan Standar ini terdapat penambahan beberapa paragraf standar dan paragraf penjelasan yang bersifat menegaskan, yaitu:

1. Paragraf 13 sebagai paragraf penjelasan dari paragraf 12 diperlukan untuk memberikan penegasan dan pemahaman bahwa aset konsesi jasa dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap atau PSAP 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud, dan selanjutnya dibedakan menjadi jenis kelompok aset terpisah dan disusutkan atau diamortisasi sebagai satu jenis kelompok aset terpisah dengan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

2. Paragraf 14 sebagai paragraf standar diperlukan untuk penegasan bahwa pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi menggunakan nilai buku tercatat aset konsesi jasa dan tidak dimaksudkan untuk dicatat dan disajikan sebagai karakteristik beberapa jenis kelompok aset tetap atau aset tak berwujud yang terpisah-pisah.
3. Paragraf 28 sebagai paragraf penjelasan yang menerangkan bahwa pada skema dimana pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran kepada mitra atas penyediaan komponen aset konsesi jasa dan komponen layanan jasa, maka dalam hal terdapat pembayaran pada skema ini dijelaskan bahwa pembayaran tersebut dilakukan sehubungan dengan penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa dan tidak diperlakukan sebagai pengurang kewajiban yang timbul dari pengakuan perolehan aset konsesi jasa.

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 17**

PROPERTI INVESTASI

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN.....	1 – 3
Tujuan	1
Ruang Lingkup	2 – 3
DEFINISI	4
PROPERTI INVESTASI	5 – 14
PENGAKUAN	15 – 20
PENGUKURAN PADA SAAT PENGAKUAN AWAL	21 – 32
PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN AWAL	33 – 44
ALIH GUNA.....	45 – 49
PELEPASAN	50 – 56
PENYAJIAN PROPERTI INVESTASI	57 – 60
PENGUNGKAPAN	61
KETENTUAN TRANSISI	62 – 63
TANGGAL EFEKTIF	64
LAMPIRAN A: DASAR KESIMPULAN	
LAMPIRAN B: CONTOH ILUSTRASI	

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NOMOR 17**

3 **PROPERTI INVESTASI**

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

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi properti
10 investasi dan pengungkapan yang terkait.

11 **Ruang Lingkup**

12 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran,*
13 *penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam Laporan Keuangan*
14 *untuk tujuan umum bagi entitas Pemerintah Pusat dan daerah tidak termasuk*
15 *perusahaan negara/ daerah.*

16 3. Pernyataan ini tidak berlaku untuk:

17 a) aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan

18 b) hak penambangan dan reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber
19 daya alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

20 **DEFINISI**

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

23 *Nilai tercatat (carrying amount) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya*
24 *perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.*

25 *Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih*
26 *wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib*
27 *diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi*
28 *sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk*
29 *dipergunakan.*

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

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

34 *Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau*
35 *untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:*

- 1 a) *digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat*
2 *umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan*
3 *administratif; atau*
4 b) *dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.*
5 **Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik**
6 **atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah,**
7 **dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang**
8 **atau jasa atau untuk tujuan administratif.**

9 **PROPERTI INVESTASI**

10 5. Ada sejumlah keadaan di mana entitas pemerintah dapat memiliki properti
11 yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau untuk peningkatan
12 nilai. Misalnya, entitas pemerintah mengelola portofolio properti berdasarkan basis
13 komersial. Dalam hal ini, properti yang dimiliki oleh entitas, selain yang dimiliki untuk
14 digunakan sendiri atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada
15 masyarakat, memenuhi definisi properti investasi. Selain itu, entitas pemerintah, dapat
16 juga memiliki properti untuk disewakan atau untuk mendapatkan peningkatan nilai,
17 dan menggunakan hasil yang diperoleh tersebut untuk membiayai kegiatannya.
18 Sebagai contoh, suatu entitas dapat memiliki bangunan yang disewakan secara
19 komersial kepada pihak eksternal untuk menghasilkan pendapatan sewa. Properti ini
20 memenuhi definisi properti investasi.

21 6. Pada umumnya entitas pemerintah memiliki aset berwujud berbentuk
22 properti yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk
23 digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
24 Namun, terdapat beberapa keadaan dimana entitas pemerintah memiliki aset properti
25 yang dikelola untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau aset yang dimiliki
26 dengan maksud untuk memperoleh kenaikan nilai.

27 7. Properti investasi dikuasai untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk
28 memperoleh kenaikan nilai, atau keduanya. Oleh karena itu, properti investasi
29 menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang
30 dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang
31 digunakan sendiri (aset tetap).

32 8. Berikut adalah contoh properti investasi:

- 33 a) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk
34 memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam
35 rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain
36 dalam jangka pendek;
- 37 b) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya
38 di masa depan. Jika entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai
39 properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam
40 rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain

- 1 dalam jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam
2 rangka kenaikan nilai;
- 3 c) bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa
4 pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa
5 operasi;
- 6 d) bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia
7 untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 8 e) properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan
9 digunakan sebagai properti investasi;
- 10 9. Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi dan
11 dengan demikian tidak termasuk dalam ruang lingkup pernyataan ini:
- 12 a) properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka
13 pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau
14 pengembangan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan
15 kepada masyarakat, misalnya properti yang diperoleh secara eksklusif dengan
16 maksud diserahkan dalam waktu dekat atau untuk pengembangan dan
17 diserahkan kembali;
- 18 b) properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama
19 pihak ketiga;
- 20 c) properti yang digunakan sendiri (lihat PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap), termasuk
21 (di antaranya) properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai
22 properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di
23 masa depan dan penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan
24 sendiri, dan properti yang digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual;
- 25 d) properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
- 26 e) Properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat
27 pendapatan sewa di bawah harga pasar, misalnya pemerintah memiliki
28 perumahan atau apartemen yang disediakan bagi masyarakat berpenghasilan
29 rendah dengan mengenakan sewa di bawah harga pasar;
- 30 f) properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat sesuai dengan PSAP
31 yang mengatur Aset Tetap.
- 32 g) properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan
33 peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan
34 pemerintah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun
35 sesekali disewakan kepada pihak lain.
- 36 10. Aset yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas pemerintah pada umumnya
37 digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, bukan untuk menghasilkan
38 pendapatan sewa atau kenaikan nilai, karena itu aset tersebut tidak memenuhi
39 definisi properti investasi. Dalam beberapa praktik, terdapat entitas pemerintah yang

1 memiliki aset yang digunakan (a) secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan
2 sewa atau kenaikan nilai dan (b) sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional
3 pemerintah. Apabila masing-masing bagian aset tersebut dapat dijual terpisah, entitas
4 mempertanggungjawabkannya secara terpisah. Namun apabila masing-masing
5 bagian aset tersebut tidak dapat dijual secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan
6 sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan digunakan untuk
7 kegiatan operasional pemerintah.

8 11. Dalam beberapa kasus, entitas menyediakan tambahan layanan kepada
9 para penyewa properti yang dimilikinya. Entitas memperlakukan properti tersebut
10 sebagai properti investasi jika layanan yang diberikan tidak signifikan terhadap
11 keseluruhan perjanjian. Misalnya ketika pemilik gedung kantor menyediakan jasa
12 keamanan dan pemeliharaan kepada penyewa gedung.

13 12. Suatu pertimbangan diperlukan untuk menentukan apakah suatu properti
14 memenuhi kriteria sebagai properti investasi. Entitas menetapkan kriteria suatu aset
15 dikategorikan sebagai properti investasi. Entitas mengungkapkan kriteria tersebut
16 ketika pengklasifikasian dianggap sulit.

17 13. Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang
18 disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang
19 melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya
20 dikonsolidasi). Properti investasi tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi
21 dalam laporan keuangan yang dikonsolidasi karena kepemilikan properti investasi
22 tersebut berada dalam satu kesatuan ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai
23 properti investasi pada entitas akuntansinya pesewa. Kondisi ini dapat terjadi jika
24 pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan yang mengelola gedung yang
25 disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola penyewaan secara komersil.
26 Dalam laporan keuangan entitas pengelola gedung, bangunan tersebut disajikan
27 sebagai properti investasi. Namun demikian, untuk keperluan penyajian laporan
28 keuangan konsolidasi, bangunan tersebut disajikan sebagai aset tetap sebagaimana
29 ketentuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap.

30 14. Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya maka
31 bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut harus
32 diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

33 **PENGAKUAN**

34 ***15. Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika:***

- 35 ***a) Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke***
36 ***entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan***
37 ***b) Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan***
38 ***andal.***

39 16. Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria
40 pertama pengakuan, entitas perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran
41 manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu

1 pengakuan awal. Kepastian bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi yang
2 melekat dan risiko yang terkait dengan properti investasi tersebut.

3 17. Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari
4 bukti perolehan aset properti investasi tersebut. Apabila suatu properti investasi
5 diperoleh bukan dari pembelian maka nilai perolehannya disajikan sebesar nilai wajar
6 pada tanggal perolehan.

7 18. Entitas mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan, semua biaya
8 properti investasi pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut, termasuk biaya yang
9 dikeluarkan pada awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan
10 setelah perolehan awal yang digunakan untuk penambahan, penggantian, atau
11 perbaikan properti investasi.

12 19. Berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf 15, entitas tidak mengakui
13 biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti
14 investasi. Sebaliknya, biaya-biaya tersebut diakui sebagai surplus atau defisit pada
15 saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya
16 tenaga kerja dan barang habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari biaya
17 perolehan. Tujuan dari pengeluaran biaya tersebut sering digambarkan sebagai
18 biaya perbaikan dan pemeliharaan properti.

19 20. Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian.
20 Misalnya, interior dinding bangunan mungkin merupakan penggantian dinding
21 aslinya. Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas mengakui dalam jumlah tercatat
22 properti investasi atas biaya penggantian bagian properti investasi pada saat
23 terjadinya biaya, jika kriteria pengakuan dipenuhi. Jumlah tercatat bagian yang
24 digantikan dihentikan pengakuannya sesuai dengan ketentuan penghentian
25 pengakuan dari Pernyataan ini.

26 **PENGUKURAN SAAT PENGAKUAN AWAL**

27 ***21. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan.***
28 ***(biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).***

29 ***22. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran,***
30 ***properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada***
31 ***tanggal perolehan.***

32 23. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian
33 dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung. Pengeluaran
34 yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan
35 biaya transaksi lainnya.

36 24. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di
37 bawah ini:

38 a) Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti
39 investasi ke kondisi siap digunakan);

40 b) Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat

1 penggunaan yang direncanakan; atau

- 2 c) Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi
3 selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.

4 25. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya
5 perolehan adalah setara harga tunai. Perbedaan antara jumlah tersebut dan
6 pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit.

7 26. Properti investasi dapat diperoleh melalui transaksi non pertukaran.
8 Misalnya, pemerintah menggunakan kewenangannya untuk mengalihkan properti.
9 Dalam hal dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah
10 sebesar nilai wajar.

11 **27. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara**
12 **sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa**
13 **pembiayaan, dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah**
14 **antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang**
15 **setara diakui sebagai liabilitas sesuai dengan ketentuan paragraf yang sama.**

16 28. Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari
17 pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset,
18 tetapi dikeluarkan dari liabilitas. Jika hak atas properti yang dikuasai dengan cara
19 sewa diklasifikasikan sebagai properti investasi, maka hak atas properti tersebut
20 dicatat sebesar nilai wajar dari hak tersebut dan bukan dari properti yang
21 mendasarinya.

22 29. Properti investasi mungkin diperoleh dari hasil pertukaran dengan aset
23 moneter atau aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Nilai
24 perolehan properti investasi tersebut dihitung dari nilai wajar kecuali (a) transaksi
25 pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial, atau (b) nilai wajar aset yang
26 diterima maupun aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Jika aset
27 yang diperoleh tidak dapat diukur dengan nilai wajar, biaya perolehannya diukur
28 dengan jumlah tercatat aset yang diserahkan.

29 30. Dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi
30 komersial atau tidak, entitas mempertimbangkan apakah arus kas atau potensi jasa
31 di masa yang akan datang diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi
32 tersebut. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- 33a) konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang
34 diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang
35 diserahkan; atau nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh
36 perubahan transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
37b) selisih antara (a) atau (b) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang
38 dipertukarkan.

39 Untuk tujuan penentuan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial,
40 nilai khusus entitas dari porsi (bagian) operasi entitas dipengaruhi oleh transaksi yang

1 akan menggambarkan arus kas sesudah pajak. Hasil analisis ini akan jelas tanpa
2 entitas menyajikan perhitungan yang rinci.

3 31. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia,
4 dapat diukur secara andal jika:

- 5 a) variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut
6 tidak signifikan; atau
7 b) probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional
8 dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar. Jika entitas dapat menentukan
9 nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai
10 wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari
11 aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.

12 32. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu
13 entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti
14 investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai
15 dengan menggunakan nilai wajar.

16 **PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN AWAL**

17 ***33. Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai***
18 ***perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.***

19 ***34. Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode***
20 ***penyusutan sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.***

21 ***35. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya***
22 ***tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut***
23 ***penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.***

24 ***36. Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan***
25 ***ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.***

26 ***37. Dalam hal proses revaluasi dilakukan secara bertahap, hasil revaluasi***
27 ***atas properti investasi diperoleh diakui dalam laporan keuangan periode***
28 ***revaluasi dilaksanakan, jika dan hanya jika, properti investasi telah direvaluasi***
29 ***seluruhnya.***

30 38. Properti investasi direvaluasi secara simultan untuk menghindari revaluasi
31 aset secara selektif dan pelaporan jumlah dalam laporan keuangan yang merupakan
32 campuran antara biaya dan nilai (costs and values) pada tanggal yang berbeda.
33 Namun, properti investasi dapat dinilai kembali secara bertahap (rolling basis)
34 asalkan penilaian kembali tersebut diselesaikan dalam waktu singkat dan nilai
35 revaluasi tetap diperbarui.

36 ***39. Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar***
37 ***berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat***
38 ***properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya***
39 ***revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar***
40 ***dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat***

1 **atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti**
2 **investasi tersebut.**

3 40. Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat akibat revaluasi, maka
4 kenaikan tersebut diakui sebagai kenaikan dalam ekuitas. Sebaliknya, jika jumlah
5 tercatat properti investasi turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui
6 sebagai penurunan dalam ekuitas.

7 41. Pedoman nilai wajar terbaik mengacu pada harga kini dalam pasar aktif
8 untuk properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama dan berdasarkan pada
9 sewa dan kontrak lain yang serupa. Entitas harus memperhatikan adanya perbedaan
10 dalam sifat, lokasi, atau kondisi properti, atau ketentuan yang disepakati dalam sewa
11 dan kontrak lain yang berhubungan dengan properti.

12 42. Tidak tersedianya harga kini dalam pasar aktif yang sejenis seperti yang
13 diuraikan pada paragraf 41, suatu entitas harus mempertimbangkan informasi dari
14 berbagai sumber, termasuk:

15 (a) harga kini dalam pasar aktif untuk properti yang memiliki sifat, kondisi dan lokasi
16 berbeda (atau berdasarkan pada sewa atau kontrak lain yang berbeda),
17 disesuaikan untuk mencerminkan perbedaan tersebut;

18 (b) harga terakhir properti serupa dalam pasar yang kurang aktif, dengan
19 penyesuaian untuk mencerminkan adanya perubahan dalam kondisi ekonomi
20 sejak tanggal transaksi terjadi pada harga tersebut, dan

21 (c) proyeksi arus kas diskontoan berdasarkan estimasi arus kas di masa depan yang
22 dapat diandalkan, didukung dengan syarat/klausula yang terdapat dalam sewa
23 dan kontrak lain yang ada dan (jika mungkin) dengan bukti eksternal seperti
24 pasar kini rental untuk properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama, dan
25 penggunaan tarif diskonto yang mencerminkan penilaian pasar kini dari
26 ketidakpastian dalam jumlah atau waktu arus kas.

27 43. Dalam beberapa kasus, berbagai sumber yang diuraikan dalam paragraf
28 sebelumnya menunjukkan kesimpulan berbeda tentang nilai wajar properti investasi.
29 Entitas harus mempertimbangkan alasan-alasan atas perbedaan tersebut agar
30 diperoleh estimasi nilai wajar yang paling andal dalam rentang estimasi nilai wajar
31 yang tepat.

32 44. Dalam melakukan revaluasi entitas dapat menggunakan penilaian secara
33 internal ataupun penilai secara independen.

34 **ALIH GUNA**

35 **45. Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika,**
36 **terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:**

37 **(a) dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari**
38 **properti investasi menjadi aset tetap;**

39 **(b) dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan**
40 **dari properti investasi menjadi persediaan;**

41 **(c) berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas**

1 ***pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;***
2 ***(d) dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi***
3 ***properti investasi.***

4 46. Penggunaan properti oleh pemerintah dapat berubah-ubah dari waktu ke
5 waktu. Misal, pemerintah dapat memutuskan untuk menggunakan bangunan yang
6 saat ini diklasifikasikan sebagai properti investasi atau menyewakan kepada pihak
7 ketiga bangunan yang saat ini digunakan untuk tujuan administratif. Dalam contoh
8 pertama, properti investasi dialihgunakan menjadi aset tetap. Dalam contoh kedua,
9 aset tetap dialihgunakan menjadi properti investasi.

10 47. Paragraf 45 (b) mengharuskan entitas mengalihgunakan properti dari
11 properti investasi menjadi persediaan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan
12 penggunaan, yang ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan
13 untuk dijual. Jika entitas memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa
14 dikembangkan, maka entitas tetap memperlakukan properti sebagai properti
15 investasi hingga dihentikan pengakuannya (dihapuskan dari laporan posisi
16 keuangan) dan tidak memperlakukannya sebagai persediaan. Demikian juga jika
17 entitas mulai mengembangkan properti investasi dan akan tetap menggunakannya
18 di masa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak
19 dialihgunakan dan tetap diakui sebagai properti.

20 48. Entitas dapat secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung
21 untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika
22 pemerintah memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya
23 dalam menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan
24 tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.

25 49. Karena entitas menggunakan metode biaya, alih guna antara properti
26 investasi, properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah
27 tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan
28 pengukuran dan pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna
29 adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihgunakan.

30 **PELEPASAN**

31 ***50. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan***
32 ***atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen***
33 ***dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan***
34 ***pada saat pelepasannya.***

35 51. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar,
36 dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.

37 52. Jika, sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf 15, entitas
38 mengakui biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi di
39 dalam jumlah tercatat suatu aset tersebut, maka jumlah tercatat dari bagian aset yang
40 diganti tidak diakui lagi. Suatu bagian yang diganti dari properti investasi yang dicatat
41 dengan menggunakan model biaya bisa saja bukan merupakan bagian yang

1 disusutkan secara terpisah. Jika penentuan jumlah tercatat dari bagian yang diganti
2 tersebut tidak dapat secara praktis dilakukan, entitas dapat menggunakan biaya
3 penggantian sebagai indikasi untuk menentukan berapa jumlah biaya bagian yang
4 diganti pada saat diperoleh atau dibangun.

5 **53. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau**
6 **pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari**
7 **pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam**
8 **periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.**

9 54. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya
10 diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan,
11 imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara
12 jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai
13 pendapatan bunga.

14 55. Entitas mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti
15 investasi setelah pelepasan tersebut.

16 **56. Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan**
17 **penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui**
18 **sebagai surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.**

19 PENYAJIAN PROPERTI INVESTASI

20 **57. Sesuai dengan paragraf 45 PSAP yang mengatur Penyajian Laporan**
21 **Keuangan, Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.**

22 58. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset
23 lainnya.

24 59. Karena sifat dari pengklasifikasian properti investasi adalah untuk
25 memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat saja memiliki niat
26 untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan
27 entitas tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang.
28 Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset
29 properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan.

30 PENGUNGKAPAN

31 **60. Entitas mengungkapkan:**

32 **a) dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying**
33 **amount)**

34 **b) metode penyusutan yang digunakan;**

35 **c) masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;**

36 **d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan**
37 **akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;**

38 **e) rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode,**
39 **yang menunjukkan:**

40 **i. penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang**

- 1 **dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah**
2 **perolehan yang diakui sebagai aset;**
- 3 **ii. penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;**
4 **iii. pelepasan;**
5 **iv. penyusutan;**
6 **v. alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri;**
7 **dan**
8 **vi. perubahan lain.**
- 9 **f) apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari**
10 **properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:**
- 11 **i. uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;**
12 **ii. dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;**
13 **iii. tanggal efektif penilaian kembali;**
14 **iv. nilai tercatat sebelum revaluasi**
15 **v. jumlah penyesuaian atas nilai wajar;**
16 **vi. nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.**
- 17 **g) apabila penilaian dilakukan secara bertahap, entitas perlu mengungkapkan**
18 **hasil revaluasi properti investasi;**
- 19 **h) apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria**
20 **yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti**
21 **yang digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual**
22 **dalam kegiatan usaha sehari-hari;**
- 23 **i) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai**
24 **wajar apabila entitas melakukan revaluasi dari properti investasi, yang**
25 **mencakup pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung**
26 **oleh bukti pasar atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus**
27 **diungkapkan oleh entitas tersebut) karena sifat properti tersebut dan**
28 **keterbatasan data pasar yang dapat diperbandingkan;**
- 29 **j) apabila entitas melakukan revaluasi dengan menggunakan penilai**
30 **independen, sejauhmana kualifikasi profesional yang relevan serta**
31 **pengalaman mutakhir di lokasi dari penilai;**
- 32 **k) jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk:**
- 33 **i. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;**
34 **ii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang**
35 **timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental**
36 **selama periode tersebut;**
37 **iii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang**
38 **timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan**
39 **sewa menyewa biasa selama periode tersebut.**
- 40 **l) kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan**
41 **properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan;**

1 *m) properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.*

2 **KETENTUAN TRANSISI**

3 **61. Entitas menerapkan pernyataan standar ini dengan**
4 ***mengklasifikasikan asetnya ke dalam Properti Investasi pada saat pertama kali***
5 ***dengan menggunakan nilai tercatat aset sebagai nilai perolehannya.***

6 **62. Entitas menerapkan pernyataan standar ini secara prospektif.**

7 **TANGGAL EFEKTIF**

8 **63. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku**
9 ***efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan***
10 ***anggaran mulai Tahun Anggaran 2022.***

1 **DASAR KESIMPULAN**

2 *(Dasar kesimpulan ini melengkapi PSAP Properti Investasi, namun bukan merupakan bagian*
3 *dari PSAP Properti Investasi. Dasar Kesimpulan ini dibuat untuk menjelaskan dasar*
4 *perbedaan PSAP dengan IPSAS yang bersifat material.)*

5 **Latar belakang**

- 6 DK 01 KSAP menyusun PSAP Properti Investasi untuk melengkapi Standar
7 Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ada saat ini dengan merujuk pada
8 IPSAS 16 Investment Property.
- 9 DK 02 Draf Publikasian PSAP Properti Investasi dikeluarkan pada Bulan Juli 2018
10 dan telah dilakukan permintaan pendapat (*hearing*) kepada para pengguna
11 standar.

12 **Definisi Properti Investasi**

- 13 DK 03 Definisi Properti Investasi dalam PSAP ini berbeda dengan definisi yang
14 terdapat dalam IPSAS 16 *Investment Property*, dimana dalam definisi
15 ditambahkan frasa pengecualian properti investasi meliputi “digunakan
16 dalam kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum”. Selain
17 itu definisi properti investasi dalam standar ini juga mengganti frasa dijual
18 dalam operasi normal entitas menjadi “dijual dan/ atau diserahkan dalam
19 rangka pelayanan kepada masyarakat”. penyesuaian ini dilakukan untuk
20 menyelaraskan dengan pengaturan yang terdapat dalam
21 dalam PSAP 05 Akuntansi Persediaan dan PSAP 07 Aset Tetap serta agar
22 lebih mencerminkan tugas pokok dan fungsi pemerintah dalam memberikan
23 pelayanan bagi masyarakat.
- 24 DK 04 Paragraf 6 menegaskan bahwa dalam memiliki Properti Investasi,
25 Pemerintah tidak dapat mengesampingkan tugas pokok dan fungsinya.
26 KSAP merasa perlu menambahkan paragraf ini untuk menegaskan bahwa
27 pada umumnya properti dimiliki entitas pemerintah untuk tujuan pemanfaatan
28 bagi masyarakat.

29 **Pengukuran saat pengakuan awal**

- 30 DK 05 Pada prinsipnya Properti Investasi diukur sebesar biaya perolehan pada saat
31 pengakuan awal. Apabila properti investasi diperoleh bukan dari transaksi
32 pembelian, maka properti investasi diukur dengan menggunakan nilai wajar
33 pada tanggal perolehan. Dalam entitas pemerintah terdapat entitas akuntansi
34 dan entitas pelaporan. KSAP berpendapat bahwa Properti Investasi yang
35 diperoleh dari entitas akuntansi lain dalam satu entitas pelaporan bukan
36 merupakan transaksi yang memiliki substansi komersial. Sedangkan Properti
37 Investasi yang diperoleh dari entitas pelaporan yang berbeda memiliki
38 substansi komersial. Oleh karena itu KSAP dalam paragraf 32 menyatakan
39 bahwa Properti Investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam
40 satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku.

1 Pengukuran setelah pengakuan awal

- 2 DK 06 KSAP telah mendiskusikan beberapa pendekatan dalam mengukur Properti
3 Investasi setelah pengakuan awal. Secara khusus komite
4 mempertimbangkan tiga opsi, yaitu:
- 5 a) Pendekatan 1: mengakomodasi pendekatan IPSAS 16: *Investment*
6 *Property* dimana entitas dapat memilih pendekatan nilai wajar atau model
7 biaya, dan mengaplikasikan kebijakan tersebut untuk seluruh Properti
8 Investasi.
- 9 b) Pendekatan 2: mengacu pada PSAP 07: Aset Tetap, Properti Investasi
10 berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan (metode
11 biaya) dan penilaian kembali atau revaluasi pada umumnya tidak
12 diperkenankan dan hanya mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan
13 pemerintah yang berlaku secara nasional.
- 14 c) Pendekatan 3: mengacu pada PSAP 07: Aset Tetap, Properti Investasi
15 berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan (metode
16 biaya) namun dengan memberikan kelonggaran untuk melakukan
17 revaluasi dimana revaluasi tidak berdasarkan kebijakan nasional, tetapi
18 kebijakan khusus entitas pemerintah.
- 19 DK 07 KSAP tidak mengadopsi Pendekatan 1 karena pilihan penggunaan nilai
20 wajar dikhawatirkan dapat membuat Laporan Keuangan entitas pemerintah
21 menjadi lebih berfluktuasi karena dampak dari nilai wajar harus terrefleksikan
22 dalam surplus dan defisit. Selain itu, penggunaan nilai wajar dikhawatirkan
23 mengurangi konservatisme Laporan Keuangan entitas pemerintah.
- 24 DK 08 KSAP tidak mengadopsi Pendekatan 3 karena kelonggaran untuk melakukan
25 revaluasi sebagaimana pilihan 3 akan menyebabkan dilakukannya kebijakan
26 revaluasi yang berbeda-beda antar entitas pemerintah dan terjadi
27 ketidakkonsistenan perlakuan aset tetap.
- 28 DK 09 KSAP menggunakan Pendekatan 2 karena sesuai paragraf 36 dimana
29 pengukuran yang dilakukan setelah pengakuan awal yang dilakukan melalui
30 revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan
31 pemerintah yang berlaku secara nasional.

32 Alih Guna

- 33 DK 10 Pengukuran nilai asset yang dialihgunakan dari dan ke Properti Investasi
34 akan sangat tergantung pada pengukuran nilai Properti Investasinya dan
35 asset yang dialihgunakan ke dan dari Properti investasi. Mengingat asset
36 tetap dan persediaan juga dinilai dengan menggunakan model biaya, maka
37 ketika dilakukan alih guna tidak mengubah jumlah tercatat properti yang
38 dialihgunakan. Penggunaan nilai tercatat pada saat alih guna ini berbeda
39 dengan IPSAS dengan pertimbangan penyelarasan penilaian setelah
40 perolehan awal atas aset tetap dan persediaan yang menggunakan nilai
41 tercatat.

1 **Penyajian**

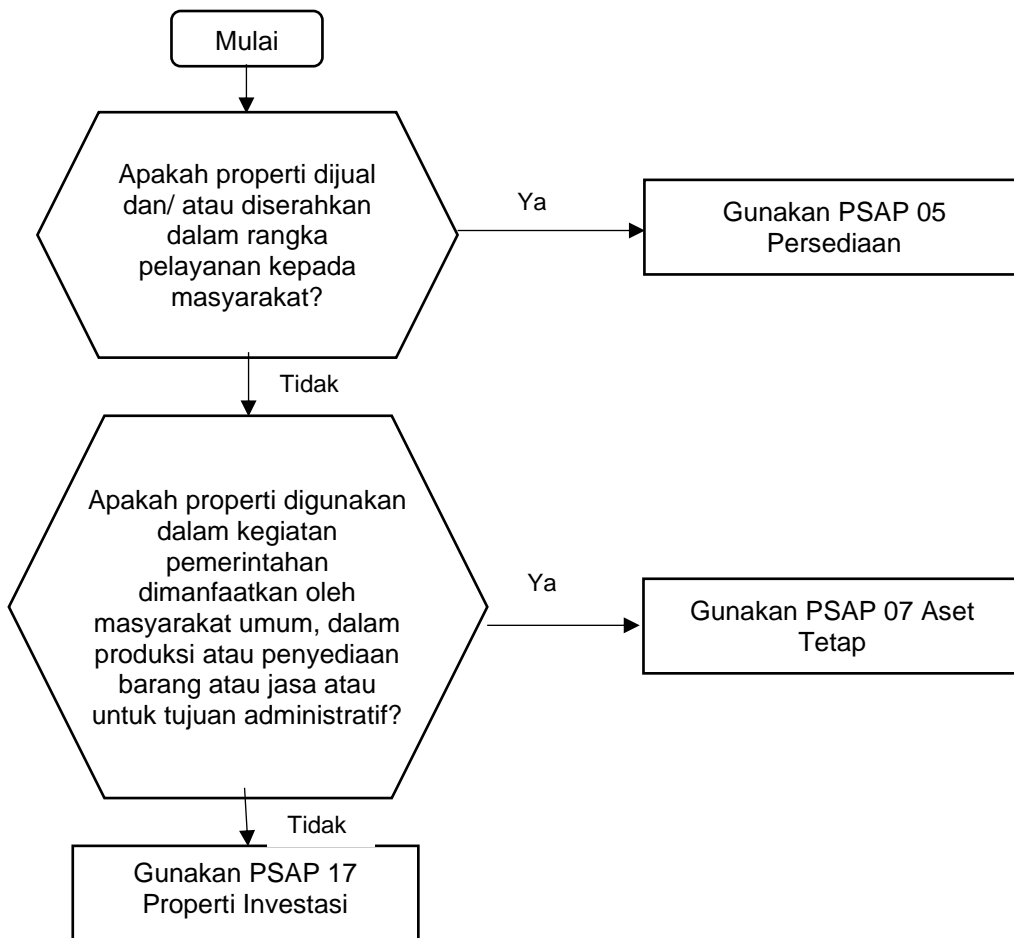
2 DK 11 IPSAS 16 *Investment Property* tidak menjelaskan penyajian Properti
3 Investasi karena penyajiannya merujuk pada IPSAS 1 Presentation of
4 Financial Statements, dimana dalam paragraf 88 disebutkan bahwa Properti
5 Investasi merupakan minimum line item tersendiri. PSAP 1 Penyajian
6 Laporan Keuangan tidak menyatakan adanya minimum penyajian dalam
7 lembar muka laporan keuangan. Untuk itu Komite memasukkan ketentuan
8 penyajian properti investasi sebagai satu line item tersendiri dalam kelompok
9 aset non lancar dalam paragraf 57-58 standar ini.

10

11

1 ILUSTRASI BAGAN KEPUTUSAN

(Ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari PSAP Properti Investasi)



2

1 CONTOH ILUSTRASI

(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Properti Investasi, namun bukan bagian dari PSAP)

CI 01 Perolehan Properti Investasi melalui pembelian

Pada tahun 20x2, BLU XYZ membeli rumah susun sewa yang akan disewakan kepada masyarakat. Rumah susun dibeli pada akhir tahun 20x2 dengan harga pembelian sebesar Rp100.000.

Jurnal:

Properti Investasi	Rp100.000	
Kas pada BLU		Rp100.000

CI 02 Perolehan Properti Investasi melalui transaksi non pertukaran

Pada tahun 20x2, Pemerintah menerima penyerahan rumah susun sewa dari pihak ketiga, dimana nilai wajar rumah susun tersebut adalah sebesar sebesar Rp55.000.

Jurnal:

Penerimaan rumah susun sewa dari mitra:

Properti Investasi	Rp55.000	
Pendapatan hibah		Rp55.000

CI 03 Pengakuan pendapatan sewa

Atas properti investasi yang dimiliki oleh BLU XYZ, didapatkan pembayaran sewa secara bulanan secara kas sebesar Rp. 1000.

Jurnal:

Kas pada BLU	Rp1.000	
Pendapatan Sewa		Rp1.000

CI 04 Pengukuran Aset Properti setelah pengakuan awal, tanpa revaluasi

Pada tahun 2001, pemerintah membangun gedung yang disewakan kepada pihak ketiga sebesar Rp25.000. Gedung tersebut memiliki masa manfaat selama 50 tahun. Penyajian gedung dan bangunan tersebut pada pelaporan keuangan tahun 2010 adalah sebesar Rp20.000 yaitu nilai perolehan Rp25.000 dikurangi dengan akumulasi penyusutan sebesar Rp5.000. [(Rp25.000/50) x 10 tahun]

Jurnal per 31 Des 2010:

Penyusutan tahun berjalan:

Beban penyusutan	Rp500	
Akumulasi penyusutan		Rp500

Penyajian di Neraca:

Properti Investasi		Rp25.000
Akumulasi penyusutan s.d. tahun 20x9: Rp500 x 9 =	Rp4.500	
Penyusutan periode berjalan	<u>500</u>	
Akumulasi penyusutan sampai dengan akhir periode berjalan		<u>(5.000)</u>
Nilai tercatat (<i>carrying value</i>) Properti Investasi		Rp20.000

CI 05 Revaluasi Aset Pemerintah

Pada tahun 20x7, pemerintah melakukan penilaian kembali Properti Investasi. Salah satu Properti Investasi yang direvaluasi adalah gedung dan bangunan yang selama ini telah disewakan kepada pihak ketiga. Aset gedung dan bangunan tersebut diperoleh pada tahun 20x0 sebesar Rp15.000 dengan masa manfaat 30 tahun dan telah disusutkan selama 6 tahun dengan nilai akumulasi penyusutan sebesar Rp3.000. Hasil penilaian kembali gedung dan bangunan tersebut sebesar Rp14.000, sehingga terdapat kenaikan nilai sebesar Rp2.000 dari nilai tercatat sebesar Rp12.000.

Jurnal:

Properti Investasi	Rp2.000	
Ekuitas		Rp2.000
Jurnal Penyusutan untuk per 31 Des 20x7:		
Beban penyusutan	Rp583,33	
Akumulasi penyusutan		Rp583,33
Perhitungan penyusutan tahun berjalan:		
Nilai tercatat (baru) setelah revaluasi		Rp.14.000
Sisa masa manfaat: 30 tahun - 6 tahun		24 tahun
Penyusutan: Rp 14.000 : 24 =		Rp.583,33

CI 06 Alih guna

Pada tahun 20x1, seiring dengan konsep *new normal* dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah, beberapa Gedung pemerintah yang selama ini digunakan untuk keperluan layanan operasional disewakan kepada pihak ketiga untuk mengoptimalkan pemanfaatan aset dalam meningkatkan pendapatan bagi negara. Nilai tercatat Gedung pemerintah tersebut sebesar Rp50.000 (nilai perolehan Rp125.000 dikurangi akumulasi penyusutan Rp75.000).

Jurnal:

Properti Investasi	Rp125.000	
Akumulasi Gedung dan Bangunan	75.000	
Gedung dan Bangunan		Rp125.000
Akumulasi Properti Investasi		75.000

CI 07 Pelepasan

Pada tahun 20x4, Pemerintah Pusat menyerahkan satu Gedung dan Bangunan kepada Pemerintah Daerah. Gedung dan Bangunan tersebut merupakan gedung dan bangunan yang disewakan kepada pihak ketiga dan selama ini disajikan sebagai Properti Investasi dalam laporan keuangan pemerintah. Nilai perolehan gedung dan bangunan tersebut sebesar Rp12.000 dan akumulasi penyusutannya sebesar Rp10.000. Dari sisi Pemerintah Pusat jurnalnya sebagai berikut:

Jurnal:

Akumulasi Properti Investasi	Rp10.000	
Surplus/Defisit pelepasan Properti Investasi	2.000	
Properti Investasi		Rp12.000

PERBEDAAN DENGAN IPSAS 16

PSAP 17: Properti Investasi disusun merujuk pada *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 16 - Investment Property*, yang mencakup revisi IPSAS yang diterbitkan sampai dengan 31 Januari 2020, kecuali:

5. Paragraf 8, pengaturan mengenai properti investasi yang di sewa operasikan (*operating lease*), tidak dirujuk karena pengaturan mengenai sewa operasi belum diterapkan terhadap aset pemerintah.
6. Paragraf 11, penjelasan mengenai pengaturan administrasi seperti suatu entitas yang mengendalikan aset yang secara hukum dimiliki entitas lain, tidak dirujuk.
7. Paragraf 16 dan 17, penjelasan aset yang dikelola pihak lain tidak diklasifikasikan sebagai properti investasi tidak dirujuk.
8. Paragraf 33, penjelasan mengenai entitas yang mencatat properti investasi menggunakan nilai wajar pada saat pengakuan awal, maka entitas diminta untuk memutuskan penggunaan nilai wajar atau nilai perolehan atas pengeluaran setelah perolehan awal tidak dirujuk.
9. Paragraf 39, 40 dan 41 tentang penjelasan kebijakan akuntansi atas pengukuran setelah perolehan awal tidak dirujuk.
10. Paragraf 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 62A, 62B, 63 dan 64 tentang pengaturan nilai wajar properti investasi tidak dirujuk, karena penilaian aset dalam SAP menggunakan nilai perolehan.
11. Paragraf 84 tentang penurunan nilai (*impairment*) tidak dirujuk, karena belum ada pengaturan terkait dengan PSAP Penurunan Nilai Aset.
12. Paragraf 85 tentang pengungkapan sebagaimana IPSAS 13 *Leases* tidak dirujuk, karena belum ada pengaturan terkait PSAP Sewa.
13. Paragraf 86, 87, 88, 89 dan 90 tentang pengungkapan penggunaan nilai wajar tidak dirujuk, karena penilaian aset dalam SAP menggunakan nilai perolehan.
14. Paragraf 91, 92, 93, 94, 95, 96, 98, 99 dihapus dari IPSAS 16 *Investment Property* oleh IPSASB.
15. Paragraf 103 tentang penarikan tidak dirujuk.

Dalam Pernyataan Standar ini terdapat penambahan beberapa paragraf standar dan paragraf penjelasan yang bersifat menegaskan, yaitu:

1. Paragraf 6 sebagai paragraf tambahan penjelasan tentang properti investasi.
2. Paragraf 14 sebagai tambahan perlunya pengungkapan pada entitas yang melakukan sewa menyewa properti investasi.
3. Paragraf 57, 58 dan 59 yang berisi tentang penyajian aset properti investasi pada laporan keuangan pemerintah.

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 18**

**PENDAPATAN DARI TRANSAKSI
NONPERTUKARAN**

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 – 5
Tujuan	1
Ruang Lingkup	2 – 5
DEFINISI	6
Transaksi NonPertukaran	7 – 10
Pendapatan	11 – 12
Ketentuan Aset yang Ditransfer	13 – 15
Persyaratan Aset yang Ditransfer	16 – 17
Pembatasan Aset yang Ditransfer	18
Substansi Kejadian Mengungguli Bentuk (<i>Substance Over Form</i>)	19 – 24
Perpajakan	25 – 27
ANALISIS ATAS ALIRAN MASUK AWAL SUMBER DAYA DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN	28
PENGAKUAN ASET	29 – 30
PENGENDALIAN SUATU ASET	31 – 32
PERISTIWA MASA LALU	33
KEMUNGKINAN ALIRAN MASUK SUMBER DAYA	34
ASET KONTINGENSI	35
KOMPONEN TRANSAKSI PERTUKARAN DAN TRANSAKSI NONPERTUKARAN	36 – 38
PENGUKURAN ASET PADA SAAT PEROLEHAN AWAL	39
PENGAKUAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN	40 – 43
PENGUKURAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN	44 – 45
KEWAJIBAN KINI DIAKUI SEBAGAI KEWAJIBAN	46 – 54
Kewajiban Kini	47 – 50
Persyaratan Aset yang Ditransfer	51 – 52
Pengukuran Kewajiban pada Pengakuan Awal	53 – 54
PERPAJAKAN	55 – 69
Peristiwa Kena Pajak	59
Penerimaan di Muka atas Pajak	60
Pengukuran Aset yang Berasal dari Transaksi Perpajakan.....	61 – 63

Beban yang Dibayar melalui Sistem Perpajakan dan Belanja Perpajakan	64 – 69
TRANSFER	70 – 105
Pengukuran Aset yang Ditransfer	76
Transfer Antarentitas Pemerintahan	77 – 83
Penghapusan Utang	84 – 86
Denda	87 – 88
Hadiah, Sumbangan, dan Hibah (Barang)	89 – 96
Hibah (Jasa)	97 – 102
Penerimaan di Muka atas Transfer	103
Pinjaman Lunak	104 – 105
PENGUNGKAPAN	106 – 114
TANGGAL EFEKTIF	115
LAMPIRAN A: DASAR KESIMPULAN (<i>BASIS FOR CONCLUSION</i>)	
LAMPIRAN B: PANDUAN IMPLEMENTASI (<i>IMPLEMENTATION GUIDANCE</i>)	
PERBEDAAN DENGAN IPSAS	

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NOMOR 18**

3 **PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN**

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

7 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 18: Pendapatan dari Transaksi
8 NonPertukaran, terdiri dari paragraf 01 sampai dengan paragraf 115 dilampiri dengan
9 Dasar Kesimpulan dan Panduan Implementasi.

10 **PENDAHULUAN**

11 **Tujuan**

12 1. Tujuan dari pernyataan standar ini untuk mengatur pelaporan keuangan
13 atas pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran.

14 **Ruang Lingkup**

15 2. *Entitas pemerintah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan*
16 *menerapkan pernyataan standar ini untuk akuntansi atas pendapatan dari*
17 *transaksi nonpertukaran.*

18 3. Pendapatan pemerintah pada umumnya berasal dari transaksi
19 nonpertukaran seperti:

20 (a) perpajakan; dan

21 (b) transfer (kas dan nonkas) meliputi: transfer antarentitas pemerintahan, hibah,
22 penghapusan utang, denda, bantuan, sumbangan dan hadiah, dan selisih antara
23 harga transaksi (hasil pinjaman) dengan nilai wajar pinjaman atas pinjaman
24 lunak.

25 4. Pernyataan standar untuk pendapatan dari transaksi pertukaran diatur
26 dalam standar tersendiri.

27 5. Pemerintah mungkin melakukan reorganisasi entitas berupa
28 penggabungan maupun pemisahan. Pendapatan yang berasal dari transfer aset
29 karena reorganisasi tersebut tidak termasuk di dalam pengaturan standar ini.

30 **DEFINISI**

31 6. *Istilah berikut digunakan dalam Pernyataan Standar ini dengan*
32 *pengertian:*

33 *Persyaratan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang menyatakan bahwa*
34 *manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa suatu aset akan digunakan*
35 *oleh penerima tertentu atau harus dikembalikan kepada entitas atau individu*
36 *yang mentransfer aset.*

1 **Kendali atas suatu aset timbul ketika entitas memiliki kemampuan untuk**
2 **menggunakan atau memanfaatkan aset dalam mencapai tujuan entitas dan**
3 **membatasi (mengatur) pihak lain dalam memanfaatkan aset tersebut.**

4 **Beban yang dibayar melalui sistem perpajakan adalah jumlah yang tersedia**
5 **untuk penerima manfaat tanpa melihat apakah mereka melakukan atau tidak**
6 **melakukan pembayaran pajak.**

7 **Denda adalah manfaat ekonomi atau potensi jasa yang diterima oleh entitas**
8 **pemerintah atau akan diterima sebagaimana ditetapkan oleh pengadilan atau**
9 **penegak hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari**
10 **pelanggaran hukum atau peraturan yang berlaku.**

11 **Pembatasan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang membatasi atau**
12 **menetapkan tujuan penggunaan aset, namun tidak secara khusus menyatakan**
13 **kewajiban untuk mengembalikan manfaat ekonomi masa depan atau potensi**
14 **jasa kepada entitas yang mentransfer aset jika ketentuan tersebut tidak**
15 **dipenuhi.**

16 **Ketentuan aset yang ditransfer yang selanjutnya disebut sebagai ketentuan**
17 **adalah ketentuan dalam undang-undang atau peraturan, atau pengaturan yang**
18 **mengikat, yang dipersyaratkan dalam penggunaan aset yang ditransfer oleh**
19 **entitas lain kepada entitas pelaporan.**

20 **Belanja perpajakan (tax expenditures) merupakan penerimaan perpajakan yang**
21 **tidak dikumpulkan atau berkurang sebagai akibat adanya kebijakan khusus di**
22 **bidang perpajakan yang memberikan fasilitas kepada objek atau pembayar**
23 **pajak tertentu untuk menerima kompensasi yang tidak diberikan kepada objek**
24 **atau pembayar pajak lainnya.**

25 **Peristiwa kena pajak adalah peristiwa dimana pemerintah dan/atau Dewan**
26 **Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menetapkan peristiwa**
27 **tersebut sebagai peristiwa untuk dikenakan pajak.**

28 **Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi**
29 **atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak**
30 **mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara**
31 **bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.**

32 **Transfer adalah aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa**
33 **yang berasal dari transaksi nonpertukaran selain perpajakan.**

34 **Transaksi NonPertukaran**

35 7. Pada beberapa transaksi, terdapat pertukaran barang atau jasa yang
36 memiliki nilai yang diperkirakan sama. Pertukaran barang atau jasa tersebut
37 merupakan transaksi pertukaran yang diatur dalam PSAP tersendiri.

38 8. Pada transaksi yang lain, suatu entitas akan menerima sumber daya namun
39 tidak menyediakan atau memberikan imbalan secara langsung atas sumber daya
40 yang diterima tersebut. Transaksi ini merupakan transaksi nonpertukaran dan
41 transaksi inilah yang diatur dalam pernyataan standar ini. Sebagai contoh, wajib
42 pajak membayar pajak karena undang-undang mewajibkannya membayar pajak.

1 Sementara itu di sisi lain, pemerintah akan menyediakan berbagai macam layanan
2 publik yang tidak berkaitan langsung dengan pembayaran pajak yang dilakukan wajib
3 pajak.

4 9. Terdapat suatu kelompok transaksi nonpertukaran dimana entitas
5 memberikan imbalan secara langsung atas sumber daya yang diterimanya, namun
6 imbalan tersebut tidak memiliki nilai yang diperkirakan sama dengan nilai sumber
7 daya yang diterimanya. Dalam kasus ini, entitas menentukan apakah terdapat
8 kombinasi antara transaksi pertukaran dan transaksi nonpertukaran, dan setiap
9 komponen dilaporkan terpisah.

10 10. Terdapat juga transaksi dimana transaksi tersebut tidak secara jelas
11 dikategorikan sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Dalam hal
12 ini, penentuan substansi transaksi akan memperjelas jenis transaksi tersebut.
13 Dibutuhkan pertimbangan profesional untuk menentukan jenis transaksi, apakah
14 dikelompokkan sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Jika tidak
15 dimungkinkan untuk membedakan transaksi pertukaran dan nonpertukaran secara
16 terpisah, transaksi tersebut diperlakukan sebagai transaksi nonpertukaran. Sebagai
17 tambahan, entitas mungkin menerima diskon harga, diskon jumlah atau kuantitas,
18 atau pengurangan lain atas harga jual aset. Pengurangan harga tersebut tidak
19 diartikan bahwa transaksi tersebut merupakan transaksi nonpertukaran.

20 **Pendapatan**

21 11. Pendapatan terdiri dari aliran masuk bruto manfaat ekonomi masa depan
22 atau potensi jasa yang diterima atau yang akan diterima oleh entitas, yang
23 menggambarkan adanya kenaikan aset bersih/ekuitas.

24 12. Ketika suatu entitas mengeluarkan biaya sehubungan dengan perolehan
25 pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran, pendapatan merupakan
26 aliran masuk bruto manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa, dan karena itu
27 setiap aliran keluar sumber daya sehubungan dengan perolehan pendapatan
28 tersebut diakui sebagai biaya transaksi. Sebagai contoh, jika suatu entitas
29 diharuskan membayar biaya pengiriman dan pemasangan sehubungan dengan
30 pengalihan suatu aset dari entitas lain, biaya-biaya tersebut diakui secara terpisah
31 dari perolehan pendapatan yang berasal dari pengalihan aset tersebut. Biaya
32 pengiriman dan pemasangan diakui sebagai penambah nilai aset.

33 **Ketentuan Aset yang Ditransfer**

34 13. Aset mungkin ditransfer dengan harapan dan/atau pemahaman bahwa aset
35 tersebut akan digunakan dengan cara tertentu dan karenanya entitas penerima akan
36 melakukan aktivitas atau kegiatan dengan cara tertentu. Jika peraturan perundangan
37 atau perjanjian yang mengikat kedua pihak mensyaratkan ketentuan penggunaan
38 aset oleh entitas penerima, maka syarat tersebut merupakan ketentuan aset yang
39 ditransfer seperti yang didefinisikan dalam standar ini. Maksud dari ketentuan terkait
40 aset yang ditransfer, sebagaimana didefinisikan dalam pernyataan ini adalah bahwa

1 entitas tidak dapat menetapkan ketentuan sendiri, baik secara langsung atau melalui
2 entitas yang dikendalikannya.

3 14. Ketentuan terkait dengan aset yang ditransfer dapat berupa persyaratan
4 atau pembatasan. Ketika persyaratan dan pembatasan atas aset yang ditransfer
5 mungkin mensyaratkan entitas untuk menggunakan manfaat ekonomi masa depan
6 atau potensi jasa atas aset tersebut untuk tujuan tertentu (kewajiban untuk
7 melaksanakan sesuatu) pada saat pengakuan awal, hanya persyaratan tertentu yang
8 mengharuskan adanya manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa
9 dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset pada saat ketentuan tidak
10 dipenuhi.

11 15. Ketentuan aset yang ditransfer dapat dilaksanakan melalui suatu
12 pengaturan atau pembuatan prosedur. Jika ketentuan dalam peraturan atau
13 perjanjian yang mengikat tidak dapat dilaksanakan, maka ketentuan tersebut bukan
14 merupakan ketentuan aset yang ditransfer. Kewajiban konstruktif tidak timbul dari
15 ketentuan ini. PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi
16 menetapkan persyaratan pengakuan dan pengukuran kewajiban konstruktif.

17 **Persyaratan atas Aset yang Ditransfer**

18 16. Persyaratan aset yang ditransfer (untuk selanjutnya disebut persyaratan)
19 menyatakan bahwa suatu entitas akan menggunakan manfaat ekonomi masa depan
20 atau potensi jasa sebagaimana persyaratan yang ditentukan atau entitas akan
21 mengembalikan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut kepada
22 entitas yang mentransfer aset jika entitas tidak dapat memenuhi persyaratan yang
23 ditentukan. Selanjutnya, entitas penerima aset mencatat adanya kewajiban kini untuk
24 mentransfer manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa kepada pihak lain ketika
25 entitas lain tersebut memiliki pengendalian atas aset sebagaimana ditentukan
26 sebelumnya. Hal ini terjadi karena entitas dipersyaratkan untuk menyerahkan barang
27 atau jasa kepada pihak lain yang mengakibatkan keluarnya sumber daya entitas atau
28 mengembalikan aset yang ditransfer tersebut kepada entitas yang mentransfer aset.
29 Selanjutnya ketika entitas mengakui aset yang ditransfer, entitas juga mengakui
30 adanya kewajiban sesuai persyaratan yang ditetapkan.

31 17. Untuk kemudahan administrasi, aset yang ditransfer, atau manfaat ekonomi
32 masa depan atau potensi jasa lainnya, mungkin lebih efektif dikembalikan dengan
33 mengurangi jumlah yang dikembalikan tersebut dari aset lainnya yang akan
34 ditransfer untuk tujuan lainnya. Entitas akan tetap mengakui jumlah bruto dalam
35 laporan keuangan, yaitu entitas akan mengakui pengurangan aset dan kewajiban
36 atas pengembalian aset karena tidak dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan
37 dalam ketentuan aset yang ditransfer, dan akan mencerminkan pengakuan aset,
38 kewajiban dan/atau pendapatan transfer baru.

1 **Pembatasan Aset yang Ditransfer**

2 18. Pembatasan aset yang ditransfer tidak termasuk persyaratan bahwa aset
3 yang diterima, maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa lainnya akan
4 dikembalikan ke entitas yang mentransfer aset jika aset tersebut tidak digunakan
5 sebagaimana telah ditentukan. Karena itu, pengendalian yang diperoleh sehubungan
6 dengan pembatasan tidak membebaskan kewajiban kini kepada entitas penerima
7 untuk mentransfer manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa kepada pihak
8 ketiga. Ketika entitas penerima melanggar ketentuan pembatasan, entitas yang
9 mentransfer aset, atau pihak lain, dapat mengenakan denda kepada penerima aset,
10 misalnya melalui tuntutan ke pengadilan yang mengakibatkan pengenaan denda
11 kepada penerima aset atau melalui proses administratif lain sesuai peraturan yang
12 berlaku. Denda tersebut tidak dimasukkan ke dalam nilai perolehan aset, karena
13 merupakan pelanggaran atas ketentuan tentang pembatasan aset.

14 **Substansi Kejadian Mengungguli Bentuk (*Substance Over Form*)**

15 19. Dalam menetapkan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan atau
16 pembatasan, entitas perlu mempertimbangkan substansi persyaratan yang dimuat
17 dalam ketentuan, bukan hanya bentuk formalnya saja. Bentuk formal mengatur
18 tersebut, misalnya, aset yang ditransfer disyaratkan untuk digunakan dalam
19 penyediaan barang dan jasa kepada pihak ketiga atau aset tersebut dikembalikan
20 kepada entitas yang mentransfer aset, namun demikian persyaratan tersebut tidak
21 cukup menjadi dasar bagi entitas untuk menyajikan adanya kewajiban ketika entitas
22 tersebut masih memiliki pengendalian atas aset tersebut.

23 20. Dalam menentukan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan atau
24 pembatasan, entitas mempertimbangkan apakah persyaratan pengembalian aset
25 maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut dapat dipaksakan
26 serta akan dipaksakan oleh entitas yang mentransfer aset. Jika entitas yang
27 mentransfer aset tidak dapat memaksakan pengembalian aset maupun manfaat
28 ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut, maka ketentuan tersebut tidak
29 memenuhi definisi persyaratan, dan karena itu, ketentuan tersebut dipertimbangkan
30 sebagai suatu pembatasan. Jika pengalaman masa lalu menunjukkan bahwa entitas
31 aset tidak pernah memaksakan pengembalian aset maupun manfaat ekonomi masa
32 depan atau potensi jasa ketika terjadi pelanggaran suatu ketentuan, maka entitas
33 penerima aset dapat menyimpulkan bahwa ketentuan tersebut walaupun secara
34 formal merupakan persyaratan, namun secara substansi bukan merupakan
35 persyaratan, sehingga diperlakukan sebagai pembatasan. Jika entitas tidak memiliki
36 pengalaman dengan entitas yang mentransfer aset, atau belum pernah melanggar
37 ketentuan yang menyebabkan entitas yang mentransfer aset meminta pengembalian
38 aset atau manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa, serta tidak terdapat bukti
39 yang sebaliknya, maka diasumsikan bahwa entitas yang mentransfer aset akan
40 meminta dilaksanakannya persyaratan yang dimuat dalam suatu ketentuan, dan
41 karena itu ketentuan tersebut merupakan suatu persyaratan.

1 21. Definisi persyaratan aset yang ditransfer menimbulkan suatu kewajiban
2 pelaksanaan kepada entitas penerima aset untuk menggunakan manfaat ekonomi
3 masa depan atau potensi jasa sesuai yang dipersyaratkan atau mengembalikannya
4 kepada entitas yang mentransfer aset. Untuk memenuhi definisi persyaratan aset
5 yang ditransfer tersebut, kewajiban pelaksanaan tersebut harus bersifat substantif,
6 bukan hanya bentuk formal. Persyaratan dalam perjanjian transfer yang
7 mengharuskan entitas penerima aset melakukan tindakan yang tidak ada alternatif
8 selain dilakukannya tindakan tersebut, dapat menunjukkan bahwa persyaratan
9 tersebut secara substansi bukan merupakan persyaratan maupun pembatasan. Hal
10 ini disebabkan, dalam kasus ini, ketentuan terkait transfer tidak menimbulkan
11 kewajiban pelaksanaan kepada entitas penerima aset.

12 22. Untuk memenuhi kriteria pengakuan suatu kewajiban, maka pengeluaran
13 sumber daya kemungkinan besar terjadi, dan pelaksanaan ketentuan yang
14 dipersyaratkan harus dipenuhi dan dapat diukur. Karena itu, suatu ketentuan perlu
15 menentukan hal-hal seperti sifat atau jumlah barang atau jasa yang akan diberikan
16 atau sifat aset yang akan diperoleh, dan jika relevan, periode pada saat pelaksanaan
17 kewajiban terjadi. Sebagai tambahan, pelaksanaan kewajiban harus dipantau oleh
18 entitas yang mentransfer aset secara berkelanjutan. Hal ini terutama terjadi jika suatu
19 ketentuan mewajibkan pengembalian secara proporsional dari nilai aset jika entitas
20 melaksanakan sebagian persyaratan ketentuan tersebut, dan kewajiban
21 pengembalian dianggap telah dapat dipaksakan jika kegagalan signifikan
22 pemenuhan ketentuan telah terjadi di masa lalu.

23 23. Dalam beberapa kasus, suatu aset dapat ditransfer dengan syarat bahwa
24 aset tersebut dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset jika peristiwa
25 tertentu di masa yang akan datang tidak terjadi. Dalam kasus tersebut, kewajiban
26 pengembalian tidak terjadi sampai dengan waktu tidak dipenuhinya ketentuan
27 tersebut dan suatu kewajiban tidak diakui sampai dengan kriteria pengakuan
28 kewajiban terpenuhi.

29 24. Namun demikian, entitas penerima aset perlu mempertimbangkan apakah
30 transfer aset ini menurut sifatnya merupakan penerimaan di muka. Dalam pernyataan
31 standar ini, penerimaan di muka mengacu pada penerimaan atas suatu sumber daya
32 yang diterima sebelum terjadinya peristiwa kena pajak atau perjanjian yang terkait
33 transfer menjadi mengikat. Penerimaan di muka akan menyebabkan kenaikan aset
34 dan kenaikan kewajiban kini, karena perjanjian yang terkait transfer belum mengikat.
35 Ketika suatu transfer memenuhi sifat dari transaksi pertukaran, maka dapat merujuk
36 pada PSAP mengenai Pendapatan dari Transaksi Pertukaran.

37 **Perpajakan**

38 25. Pajak adalah sumber pendapatan utama bagi pemerintah. Pajak
39 didefinisikan dalam paragraf 6 sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang
40 oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang,

1 dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan
2 negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

3 26. Undang-undang dan peraturan perpajakan menetapkan hak pemerintah
4 untuk memungut pajak, mengidentifikasi dasar perhitungan pajak, dan menetapkan
5 prosedur pengelolaan pajak, terkait dengan prosedur untuk perhitungan pajak yang
6 akan diterima serta memastikan pembayarannya diterima. Berdasarkan undang-
7 undang dan peraturan perpajakan, Indonesia menerapkan sistem pemungutan
8 secara *self assessment*. Dalam sistem tersebut, Wajib Pajak pada umumnya
9 memberikan rincian dan bukti kegiatan yang dikenakan pajak, serta jumlah
10 perhitungan pajak yang akan diterima oleh entitas pemerintah. Pengaturan
11 penerimaan pajak sangat bervariasi tetapi biasanya dirancang untuk memastikan
12 bahwa pemerintah menerima pembayaran secara teratur tanpa menggunakan
13 tindakan hukum. Undang-undang yang mengatur perpajakan biasanya dilaksanakan
14 dengan ketat dan wajib pajak yang melanggarnya dikenakan sanksi yang tegas.

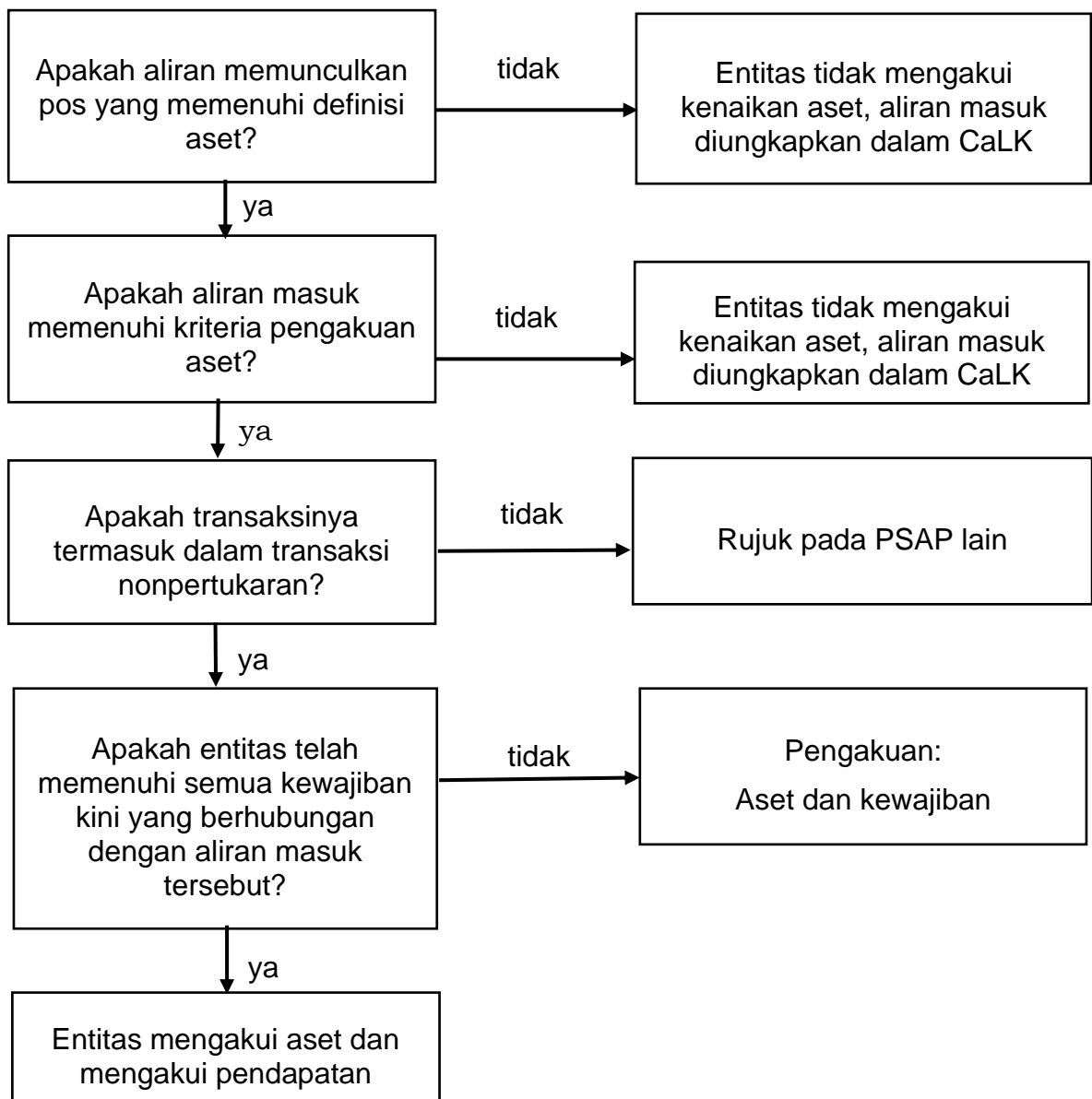
15 27. Penerimaan di muka atas pajak merupakan jumlah kas yang diterima
16 sebelum terjadinya peristiwa kena pajak yang terjadi pada transaksi perpajakan.

17 **ANALISIS ATAS ALIRAN MASUK AWAL SUMBER DAYA DARI** 18 **TRANSAKSI NONPERTUKARAN**

19 28. Entitas mengakui aset yang berasal dari transaksi nonpertukaran pada saat
20 entitas memperoleh pengendalian atas sumber daya yang memenuhi definisi serta
21 kriteria pengakuan aset. Dalam kondisi tertentu, seperti ketika kreditur
22 menghapuskan utang, terjadi penurunan nilai tercatat kewajiban yang diakui
23 sebelumnya. Dalam hal ini, entitas tidak mencatat kenaikan aset namun mencatat
24 adanya pengurangan kewajiban. Dalam beberapa situasi, perolehan kendali atas
25 aset juga dapat diikuti dengan pengakuan kewajiban. Sejalan dengan pendekatan
26 dalam pernyataan standar ini, entitas akan melakukan analisis atas transaksi
27 nonpertukaran, untuk menentukan komponen laporan keuangan yang akan diakui
28 sebagai akibat dari transaksi tersebut. Bagan alir berikut mengilustrasikan proses
29 analitis yang dilakukan entitas ketika terdapat aliran masuk sumber daya untuk
30 menentukan apakah suatu pendapatan dapat diakui.

31

1 Ilustrasi Aliran Masuk Awal suatu Sumber Daya



2 Catatan:

- 3 (1) Bagan alir hanya merupakan ilustrasi, tidak menggantikan isi standar. Bagan
- 4 alir membantu dalam menginterpretasikan pernyataan standar.
- 5 (2) Dalam kondisi tertentu, misalnya kreditur yang memberikan penghapusan
- 6 utang, penurunan nilai tercatat kewajiban akan terjadi. Dalam kasus ini, entitas
- 7 tidak mengakui aset namun mengakui penurunan nilai tercatat kewajiban.
- 8 (3) Dalam menentukan apakah suatu entitas memenuhi semua ketentuan
- 9 kewajiban kini, perlu dipertimbangkan penerapan definisi ketentuan dari aset
- 10 yang ditransfer dan kriteria pengakuan kewajiban.

1 **PENGAKUAN ASET**

2 29. Aset yang dimaksudkan dalam PSAP ini adalah aset sebagaimana
3 didefinisikan pada PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

4 30. *Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran,*
5 *selain dalam bentuk jasa, yang memenuhi definisi suatu aset harus diakui*
6 *sebagai aset, jika dan hanya jika:*

7 *(a) kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa terkait*
8 *dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan*

9 *(b) nilai wajar aset dapat diukur dengan andal.*

10 **PENGENDALIAN SUATU ASET**

11 31. Kemampuan untuk membatasi atau mengatur akses pihak lain untuk
12 memanfaatkan aset merupakan elemen penting pengendalian aset, yang
13 membedakan antara aset yang dimiliki entitas pemerintah dengan barang publik
14 dimana semua entitas dapat mengakses dan memanfaatkannya. Pemerintah
15 menjalankan fungsi sebagai pembuat regulasi, sebagai contoh, pengaturan tentang
16 institusi keuangan atau pengaturan mengenai dana pensiun. Peran tersebut tidak
17 otomatis menjadikan dana pensiun memenuhi definisi aset pemerintah, atau
18 memenuhi kriteria pengakuan aset dalam laporan keuangan pemerintah.

19 32. Suatu pengumuman untuk mentransfer sumber daya kepada entitas
20 pemerintah tidak cukup untuk mengidentifikasi apakah sumber daya tersebut
21 dikendalikan oleh penerima aset. Sebagai contoh, apabila terdapat sekolah negeri
22 yang rusak karena bencana alam dan pemerintah mengumumkan akan memberikan
23 dana perbaikan sekolah yang rusak tersebut, entitas sekolah atau entitas yang
24 mengelola sekolah tidak mengakui adanya aliran sumber daya pada tanggal
25 pengumuman. Dalam kondisi dimana perjanjian transfer dipersyaratkan sebelum
26 sumber daya dapat ditransfer, entitas penerima tidak akan mengidentifikasi sumber
27 daya tersebut sebagai sumber daya yang dapat dikendalikan sampai dengan saat
28 (kondisi) ketika perjanjian dinyatakan berlaku, karena entitas penerima tidak dapat
29 membatasi atau mengatur pihak lain untuk menggunakan sumber daya tersebut.
30 Dalam banyak kasus, entitas perlu menetapkan peraturan terkait dengan
31 pengendalian sumber daya tersebut, sebelum mengakuinya sebagai aset. Jika
32 entitas tidak memiliki pengendalian sumber daya tersebut, dapat dikatakan bahwa
33 entitas tidak dapat membatasi atau mengatur akses kepada entitas pengirim aset
34 atas sumber daya tersebut.

35 **PERISTIWA MASA LALU**

36 33. Entitas pemerintah pada umumnya memperoleh aset dari pembelian,
37 pembangunan atau perolehan lain yang sah. Peristiwa masa lalu yang memberikan
38 suatu pengendalian atas aset dapat berasal dari pembelian, peristiwa kena pajak,
39 atau transfer. Transaksi atau peristiwa yang diharapkan akan terjadi di masa yang

1 akan datang tidak dengan sendirinya mengakibatkan kenaikan aset, sebagai contoh,
2 rencana untuk memungut pajak bukan merupakan peristiwa masa lalu yang
3 mengakibatkan kenaikan aset dalam bentuk tagihan terhadap wajib pajak.

4 **KEMUNGKINAN ALIRAN MASUK SUMBER DAYA**

5 34. Aliran masuk sumber daya dinilai kemungkinan besar terjadi ketika
6 kemungkinan terjadinya aliran masuk sumber daya tersebut lebih besar
7 dibandingkan kemungkinan tidak terjadi. Entitas mendasarkan penilaian tersebut
8 pada pengalaman masa lalu atas aliran sumber daya yang serupa dan ekspektasi
9 entitas terhadap wajib pajak atau entitas yang mentransfer aset. Sebagai contoh
10 ketika pemerintah pusat (a) menetapkan dana bagi hasil yang akan ditransfer ke
11 pemerintah daerah dan (b) ditetapkan dalam suatu peraturan, maka kemungkinan
12 terjadinya aliran masuk sumber daya tersebut lebih besar dibandingkan
13 kemungkinan tidak terjadi.

14 **ASET KONTINGENSI**

15 35. Suatu pos yang memiliki karakteristik penting sebagai suatu aset, namun
16 tidak memenuhi kriteria pengakuan, dapat diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
17 Keuangan sebagai Aset Kontingensi.

18 **KOMPONEN TRANSAKSI PERTUKARAN DAN TRANSAKSI** 19 **NONPERTUKARAN**

20 36. Paragraf 37 dan 38 di bawah ini menunjukkan kondisi dimana suatu entitas
21 memiliki pengendalian atas suatu sumber daya yang menimbulkan manfaat ekonomi
22 masa depan atau potensi jasa.

23 37. Paragraf 7 dan 8 PSAP ini mendefinisikan transaksi pertukaran dan
24 transaksi nonpertukaran, dan paragraf 9 menyebutkan bahwa suatu transaksi dapat
25 terdiri dari dua komponen, yaitu komponen pertukaran dan komponen
26 nonpertukaran.

27 38. Ketika suatu aset diperoleh dari suatu transaksi yang memiliki komponen
28 pertukaran dan komponen nonpertukaran, entitas mengakui komponen pertukaran
29 berdasarkan prinsip dan persyaratan PSAP lainnya. Komponen nonpertukaran diakui
30 berdasarkan prinsip dan persyaratan berdasarkan PSAP ini. Dalam menentukan
31 apakah suatu transaksi diidentifikasi sebagai komponen pertukaran atau komponen
32 nonpertukaran, diperlukan pertimbangan profesional pengguna standar. Apabila
33 tidak dimungkinkan untuk membedakan antara komponen pertukaran dengan
34 komponen nonpertukaran, transaksi tersebut diperlakukan sebagai suatu transaksi
35 nonpertukaran.

PENGUKURAN ASET PADA SAAT PEROLEHAN AWAL

39. *Aset yang diperoleh melalui transaksi nonpertukaran diukur dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.*

PENGAKUAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN

40. *Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran yang diakui sebagai aset seharusnya diakui sebagai pendapatan, kecuali jika timbul kewajiban yang diakui sehubungan aliran masuk sumber daya tersebut.*

41. *Ketika suatu entitas memenuhi kriteria untuk mengakui kewajiban kini sehubungan dengan adanya aliran masuk sumber daya yang diakui sebagai aset yang berasal dari transaksi nonpertukaran, entitas tersebut harus mengurangi nilai tercatat jumlah kewajiban yang setara dengan pengakuan jumlah pendapatannya.*

42. Jika suatu entitas mengakui kenaikan aset bersih yang berasal dari transaksi nonpertukaran, entitas juga mengakui adanya pendapatan. Jika entitas mengakui timbulnya kewajiban sehubungan dengan aliran masuk sumber daya transaksi nonpertukaran, pengurangan kewajiban yang terjadi karena terpenuhinya peristiwa kena pajak atau kondisi tertentu akan diakui sebagai pendapatan.

43. Saat pengakuan pendapatan ditentukan oleh sifat persyaratan dan penyelesaiannya. Sebagai contoh, jika suatu persyaratan menetapkan bahwa suatu entitas harus menyediakan barang atau jasa kepada pihak ketiga, atau mengembalikan dana yang tidak dipakai kepada pihak yang mentransfer dana, maka pendapatan diakui pada saat barang atau jasa telah disediakan.

PENGUKURAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN

44. *Pendapatan dari transaksi nonpertukaran diukur sebesar nilai peningkatan aset bersih yang diakui oleh entitas.*

45. Jika dari transaksi nonpertukaran, suatu entitas mengakui aset, entitas juga mengakui pendapatan yang setara dengan nilai aset yang diukur sesuai dengan paragraf 39, kecuali jika entitas juga diharuskan untuk mengakui kewajiban. Bilamana suatu kewajiban diakui, maka kewajiban tersebut dinilai sesuai dengan persyaratan pada paragraf 53 dan jumlah kenaikan aset bersih, jika ada, diakui sebagai pendapatan. Ketika nilai suatu kewajiban berkurang, karena terjadinya peristiwa kena pajak, atau terpenuhinya suatu persyaratan sebagaimana peraturan perundangan yang berlaku, jumlah pengurangan kewajiban tersebut diakui sebagai pendapatan.

KEWAJIBAN KINI DIAKUI SEBAGAI KEWAJIBAN

46. *Kewajiban kini yang timbul dari transaksi nonpertukaran yang memenuhi definisi kewajiban diakui sebagai kewajiban, jika dan hanya jika:*

- 1 **(a) terdapat kemungkinan besar keluarnya aliran sumber daya ekonomi berupa**
2 **manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang dibutuhkan untuk**
3 **menyelesaikan kewajiban tersebut; dan**
4 **(b) nilai penyelesaian kewajiban tersebut dapat diukur dengan andal.**

5 **Kewajiban Kini**

6 47. Kewajiban kini adalah keharusan untuk melaksanakan sesuatu dan dapat
7 menimbulkan kewajiban sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban
8 kini dapat timbul dari ketentuan peraturan perundangan atau perikatan yang
9 mendasari transfer. Kewajiban kini juga dapat muncul dari kegiatan operasi normal
10 entitas, seperti pengakuan penerimaan di muka.

11 48. Dalam beberapa kasus, pajak yang dipungut atau aset yang ditransfer ke
12 entitas pemerintah melalui transaksi nonpertukaran dilaksanakan sesuai dengan
13 ketentuan peraturan perundang-undangan, atau pengaturan yang mengikat lainnya
14 yang menyatakan bahwa pajak dan aset tersebut digunakan untuk tujuan tertentu.
15 Sebagai contoh:

- 16 (a) pajak dipungut untuk tujuan tertentu sebagaimana ditetapkan dalam undang-
17 undang;
18 (b) transfer ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan dan berdasarkan
19 perjanjian/perikatan yang mengikat entitas pemerintah.
20 i. dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah;
21 ii. dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota/desa;
22 iii. dari pemerintah ke entitas publik lainnya;
23 iv. kepada pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang
24 perimbangan keuangan; dan
25 v. dari lembaga donor ke entitas pemerintah lainnya.

26 49. Dalam operasi normal, entitas pemerintah dapat menerima sumber daya
27 sebelum peristiwa kena pajak terjadi. Dalam kondisi ini, suatu kewajiban dengan
28 jumlah yang sama dengan jumlah penerimaan di muka, diakui oleh entitas sampai
29 dengan terjadinya peristiwa kena pajak.

30 50. Jika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum terjadinya
31 perjanjian transfer aset yang mengikat, entitas pemerintah mengakui kewajiban atas
32 penerimaan di muka sampai terjadinya perjanjian transfer aset yang mengikat.

33 **Persyaratan Aset yang Ditransfer**

34 51. ***Persyaratan terkait dengan transfer aset akan menimbulkan kewajiban***
35 ***kini pada saat pengakuan awal, sebagaimana diatur dalam paragraf 46.***

36 52. Ketentuan aset yang ditransfer didefinisikan dalam paragraf 6. Paragraf 13
37 - 24 memberikan panduan dalam menentukan apakah ketentuan tersebut
38 merupakan suatu persyaratan atau pembatasan. Entitas melakukan analisis atas

1 seluruh ketentuan yang terkait dengan aliran masuk sumber daya untuk menentukan
2 apakah ketentuan tersebut merupakan suatu persyaratan atau pembatasan.

3 **Pengukuran Kewajiban pada saat Pengakuan Awal**

4 **53. Jumlah yang diakui sebagai kewajiban harus dinilai dengan estimasi**
5 **terbaik dari suatu pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan**
6 **kewajiban kini pada tanggal pelaporan.**

7 54. Estimasi tersebut memperhitungkan risiko dan ketidakpastian yang
8 menyebabkan kewajiban tersebut diakui sebagaimana diatur dalam PSAP mengenai
9 Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi.

10 **PERPAJAKAN**

11 **55. Entitas pemerintah mengakui aset yang berasal dari perpajakan pada**
12 **saat terjadinya peristiwa kena pajak dan kriteria pengakuan aset terpenuhi.**

13 56. Sumber daya yang timbul dari perpajakan memenuhi definisi aset ketika
14 entitas pemerintah dapat mengendalikan sumber daya yang berasal dari peristiwa
15 masa lalu (peristiwa kena pajak) dan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa
16 dari sumber daya tersebut diharapkan akan mengalir ke entitas. Sumber daya yang
17 timbul dari perpajakan memenuhi kriteria pengakuan aset ketika kemungkinan besar
18 aliran masuk sumber daya akan terjadi dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.
19 Tingkat probabilitas yang melekat pada arus masuk sumber daya ditentukan
20 berdasarkan basis bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal, yang meliputi
21 namun tidak terbatas pada pengungkapan peristiwa kena pajak oleh wajib pajak.

22 57. Dalam hal aset yang berasal dari transaksi perpajakan telah diakui dan
23 dicatat, namun terdapat pengembalian kelebihan pembayaran pajak karena jumlah
24 pajak yang seharusnya dibayar oleh wajib pajak lebih kecil dari jumlah pajak yang
25 telah dibayarkan sebelumnya, maka pengembalian atas kelebihan penerimaan
26 perpajakan tersebut dikurangkan dari pendapatan perpajakan pada periode
27 terjadinya pengembalian.

28 58. Pajak memenuhi definisi sebagai transaksi nonpertukaran karena wajib
29 pajak mentransfer sumber daya kepada pemerintah tanpa menerima imbalan secara
30 langsung. Di sisi yang lain, wajib pajak mungkin menerima manfaat dari
31 kebijakan/program yang dijalankan pemerintah, namun manfaat tersebut tidak
32 ditujukan langsung sebagai imbalan dari pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak
33 tersebut.

34 **Peristiwa Kena Pajak**

35 59. Suatu peristiwa dikategorikan sebagai peristiwa kena pajak jika terpenuhi
36 syarat adanya subjek pajak dan objek pajak berdasarkan peraturan perundang-
37 undangan. Kecuali diatur lain, peristiwa kena pajak untuk masing-masing jenis pajak
38 antara lain:

- 1 (a) Pajak Penghasilan adalah saat penghasilan kena pajak diperoleh oleh wajib
2 pajak selama periode perpajakannya;
- 3 (b) Pajak Pertambahan Nilai adalah saat barang kena pajak/jasa kena pajak
4 diserahkan atau diperoleh selama periode perpajakannya;
- 5 (c) Cukai adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang mempunyai sifat atau
6 karakteristik tertentu yang ditetapkan dalam undang-undang;
- 7 (d) Bea Masuk adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang dimasukkan ke
8 dalam daerah pabean;
- 9 (e) Pajak atas Bumi dan Bangunan adalah saat tanggal pengenaan Pajak atas Bumi
10 dan Bangunan terlewati;
- 11 (f) Bea atas Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan adalah saat bea
12 perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dikenakan kepada orang pribadi
13 atau badan;
- 14 (g) Pajak atas Jasa Parkir adalah saat pajak parkir dikenakan kepada
15 penyelenggara tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan
16 dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk
17 penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor;
- 18 (h) Pajak atas Reklame adalah saat pajak atas seluruh benda, alat, perbuatan, atau
19 media yang bentuk dan corak ragamnya dirancang untuk tujuan komersial
20 memperkenalkan, menganjurkan, mempromosikan, atau untuk menarik
21 perhatian umum terhadap sesuatu dikenakan; dan
- 22 (i) Pajak atas Restoran adalah saat pajak atas seluruh penyediaan makanan
23 dan/atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah
24 makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa
25 boga/catering dikenakan.

26 **Penerimaan di Muka atas Pajak**

27 60. Konsisten dengan definisi aset, kewajiban, dan ketentuan pengakuan
28 pendapatan pajak pada paragraf 55, sumber daya perpajakan yang diterima sebelum
29 terjadinya peristiwa kena pajak, diakui sebagai aset dan kewajiban (penerimaan di
30 muka) karena (a) peristiwa yang menimbulkan transaksi perpajakan belum terjadi,
31 dan (b) kriteria pengakuan pendapatan perpajakan belum terpenuhi (paragraf 55),
32 meskipun entitas telah menerima aliran masuk sumber daya. Penerimaan di muka
33 yang terkait dengan perpajakan pada dasarnya tidak berbeda dengan penerimaan di
34 muka transaksi lainnya, karena itu entitas mengakui kewajiban sampai dengan
35 terjadinya peristiwa kena pajak. Ketika peristiwa kena pajak terjadi, entitas
36 pemerintah mengeliminasi kewajiban dan mengakui pendapatan.

1 **Pengukuran Aset yang Berasal dari Transaksi Perpajakan**

2 61. Paragraf 39 mensyaratkan bahwa aset yang berasal dari transaksi
3 perpajakan diukur dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan. Aset
4 yang berasal dari transaksi perpajakan dapat diukur menggunakan estimasi dari arus
5 masuk sumber daya ke entitas. Entitas pemerintah dapat mengembangkan kebijakan
6 akuntansi terkait dengan aset yang berasal dari transaksi perpajakan sesuai
7 pengaturan paragraf 39. Kebijakan akuntansi untuk mengestimasi aset tersebut
8 didasarkan pada kemungkinan bahwa sumber daya yang berasal dari transaksi
9 perpajakan akan mengalir ke entitas pemerintah, dan nilai wajarnya dapat
10 diandalkan.

11 62. Ketika terjadi perbedaan waktu antara terjadinya peristiwa kena pajak
12 dengan penerimaan pajak, entitas pemerintah dapat mengukur aset yang timbul dari
13 transaksi perpajakan secara andal dengan mendasarkan pada ketentuan
14 perpajakan. Ketentuan perpajakan mengatur pembayaran pajak dan pelaporan
15 pajak.

16 63. Dalam beberapa kasus, aset yang ditimbulkan dari transaksi perpajakan
17 serta pendapatan yang terkait baru dapat diukur dengan andal pada periode setelah
18 terjadinya peristiwa kena pajak. Namun demikian, terdapat beberapa pengecualian
19 umum ketika beberapa periode pelaporan keuangan telah melewati terjadinya
20 peristiwa kena pajak, mengakibatkan timbulnya sumber daya yang memiliki manfaat
21 ekonomi masa depan atau potensi jasa memenuhi definisi serta kriteria pengakuan
22 aset. Karena itu, kriteria pengakuan sumber daya tersebut tidak terpenuhi sampai
23 dengan diterimanya pembayaran atas sumber daya tersebut.

24 **Beban yang Dibayar melalui Sistem Perpajakan dan Belanja Perpajakan**

25 64. ***Pendapatan perpajakan diukur sebesar nilai bruto. Jumlah***
26 ***pendapatan perpajakan tidak dikurangi dengan biaya pemungutannya.***

27 65. Pemerintah mungkin menggunakan sistem dimana wajib pajak dapat
28 melakukan pembayaran dengan mudah, seperti melalui pembayaran tunai, elektronik
29 atau penggunaan deposit. Selain itu, pemerintah juga dapat membangun sistem
30 yang memungkinkan penyelesaian kewajiban wajib pajak selain kewajiban
31 perpajakan, yang pembayarannya menggunakan sistem perpajakan dan kewajiban
32 tersebut sebenarnya merupakan beban pemerintah, misalnya pembayaran beban
33 subsidi asuransi kesehatan yang menjadi kewajiban pemerintah dikompensasikan
34 dengan pembayaran pajak oleh wajib pajak. Dalam hal ini, pembayaran subsidi
35 tersebut tidak mengurangi nilai pendapatan pajak. Nilai pendapatan pajak yang
36 dilaporkan entitas pemerintah tetap sebesar nilai bruto termasuk nilai pembayaran
37 subsidi pemerintah kepada wajib pajak yang bersangkutan.

38 66. ***Pendapatan perpajakan tidak termasuk belanja perpajakan.***

1 67. Pemerintah menggunakan sistem perpajakan untuk mendorong perilaku
2 keuangan tertentu atau tidak mendorong perilaku lainnya. Misalnya pemerintah
3 memberikan fasilitas Pembebasan PPN atas barang kebutuhan pokok atau
4 Penurunan Tarif PPh bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang berbentuk
5 Perseroan Terbuka. Kebijakan perpajakan tersebut dapat diklasifikasikan dalam
6 kebijakan belanja perpajakan.

7 68. Belanja perpajakan merupakan penerimaan pajak yang tidak diterima
8 entitas pemerintah sebagai akibat penerapan fasilitas perpajakan. Belanja
9 perpajakan adalah pendapatan yang hilang, bukan merupakan pengeluaran dan
10 tidak menimbulkan aliran masuk atau keluar atas sumber daya, sehingga tidak
11 menimbulkan aset, kewajiban, pendapatan, ataupun beban bagi pemerintah.

12 69. Perbedaan utama antara beban yang dibayar melalui sistem perpajakan
13 dan belanja perpajakan adalah bahwa untuk beban yang dibayar melalui sistem
14 perpajakan, nilainya tersedia bagi penerima, terlepas dari apakah mereka membayar
15 pajak melalui sistem perpajakan atau menggunakan mekanisme lainnya. Saling
16 hapus (*offsetting*) tidak diperkenankan kecuali diatur dalam standar lain. Saling
17 hapus (*offsetting*) pendapatan pajak dan beban yang dibayar melalui sistem
18 perpajakan tidak diperkenankan.

19 **TRANSFER**

20 70. ***Kecuali pengaturan pada paragraf 97, suatu entitas mengakui aset***
21 ***sehubungan dengan transfer ketika sumber daya yang ditransfer memenuhi***
22 ***definisi dan kriteria pengakuan aset.***

23 71. Transfer termasuk transfer antar pemerintahan, penghapusan utang,
24 denda, hadiah dan sumbangan, hibah (barang), dan hibah (jasa). Semua jenis
25 transfer tersebut memiliki ciri umum, yaitu terjadi transfer sumber daya dari satu
26 entitas ke entitas lain tanpa memberikan imbalan yang kira-kira memiliki nilai yang
27 sama untuk dipertukarkan dan bukan termasuk dalam pengertian pajak sebagaimana
28 didefinisikan dalam PSAP ini.

29 72. Transfer memenuhi definisi aset ketika entitas dapat mengendalikan
30 sumber daya tersebut dan entitas diharapkan akan menerima manfaat ekonomi
31 masa depan atau potensi jasa dari sumber daya tersebut. Transfer memenuhi kriteria
32 pengakuan sebagai aset ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber
33 daya ke entitas dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal. Dalam kondisi tertentu,
34 seperti ketika kreditur melaksanakan penghapusan hutang, maka terjadi penurunan
35 nilai tercatat utang yang diakui sebelumnya. Dalam kasus ini, selain mengakui aset
36 yang berasal dari transfer, entitas juga dapat mengurangi nilai tercatat utang.

37 73. Suatu entitas dapat mengendalikan sumber daya yang ditransfer baik pada
38 saat sumber daya tersebut diterima oleh entitas atau pada saat entitas memiliki hak
39 yang dapat dipaksakan kepada entitas pentransfer.

1 74. Transfer memenuhi definisi transaksi nonpertukaran karena entitas
2 pentransfer memberikan sumber daya kepada entitas penerima transfer tanpa
3 adanya imbalan pertukaran yang kira-kira memiliki nilai yang sama.

4 75. Entitas menganalisis semua ketentuan dalam perikatan/perjanjian transfer
5 untuk menentukan apakah terdapat kewajiban ketika entitas tersebut menerima
6 sumber daya.

7 **Pengukuran Aset yang Ditransfer**

8 76. Sebagaimana disyaratkan dalam paragraf 39, aset yang ditransfer diukur
9 dengan nilai wajar pada tanggal perolehan. Entitas mengembangkan kebijakan
10 akuntansi untuk pengakuan dan pengukuran aset sesuai dengan PSAP yang terkait.
11 Sebagaimana telah diatur sebelumnya, persediaan, aset tetap atau properti investasi
12 yang diperoleh melalui transaksi nonpertukaran awalnya dinilai dengan
13 menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan sesuai dengan pengaturan pada
14 PSAP 05 Akuntansi Persediaan, PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap, serta PSAP 17
15 Properti Investasi. Instrumen keuangan, termasuk kas, dan piutang transfer yang
16 memenuhi definisi instrumen keuangan dan aset lainnya diukur menggunakan nilai
17 wajar sebagaimana paragraf 39 dan kebijakan akuntansi yang sesuai.

18 **Transfer Antarentitas Pemerintahan**

19 77. Transfer antarentitas pemerintahan yang diwajibkan oleh peraturan
20 perundang-undangan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang
21 diakui sebagai pendapatan.

22 78. Transfer antarentitas pemerintahan merupakan transaksi nonpertukaran
23 karena entitas yang menerima sumber daya berupa uang atau hak menerima uang
24 tidak memiliki kewajiban untuk memberikan prestasi balik berupa imbalan dengan
25 uang atau hak menerima uang yang diterimanya.

26 **Pengakuan Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan**

27 79. ***Pendapatan transfer berupa kas, setara kas, atau hak menerima kas,***
28 ***diakui pada saat:***

29 (c) terdapat aliran masuk sumber daya ekonomi; atau

30 (d) terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber daya ekonomi ke entitas.

31 80. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan diakui pada saat terdapat
32 aliran masuk sumber daya ekonomi misalnya berupa kas atau setara kas, atau
33 bentuk lain sesuai dengan prinsip umum pengakuan aset yang berasal dari entitas
34 pengirim transfer.

35 81. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan juga diakui jika terdapat
36 penetapan berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang adanya pengakuan
37 utang dari pihak pengirim transfer.

1 Pengukuran Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan

2 82. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan dinilai sebesar kas atau
3 setara kas yang diterima oleh entitas dan/atau sebesar pengakuan kurang salur oleh
4 entitas penyalur transfer. Nilai penerimaan kas atau setara kas didasarkan pada
5 penyaluran transfer yang diterima di rekening entitas penerima transfer.

6 83. Dalam hal terdapat lebih salur transfer, kelebihan penyaluran transfer
7 dimaksud seharusnya dikembalikan kepada entitas penyalur transfer. Pada
8 praktiknya lebih salur dapat dikompensasikan pada penyaluran berikutnya sehingga
9 penerimaan kas yang diterima pada tahun berikutnya tersebut tidak sebesar yang
10 telah ditetapkan. Jika terjadi demikian, pendapatan transfer dicatat sebesar transfer
11 yang seharusnya diterima, dan kelebihan tersebut disajikan dalam kelompok
12 kewajiban di neraca pada tanggal pelaporan.

13 Penghapusan Utang

14 84. Pemberi pinjaman kadang-kadang akan melepaskan hak untuk menagih
15 utangnya kepada entitas pemerintah. Misalnya, pemerintah pusat menghapuskan
16 pinjaman kepada pemerintah daerah. Selanjutnya, pemerintah daerah mengakui
17 adanya kenaikan aset bersih karena penghapusan utang yang dilakukan oleh
18 pemerintah pusat.

19 85. Entitas mengakui pendapatan sehubungan dengan penghapusan utang
20 ketika utang yang sebelumnya dicatat tersebut tidak lagi memenuhi definisi atau
21 kriteria pengakuan kewajiban.

22 86. Pendapatan yang berasal dari penghapusan utang diukur sebesar nilai
23 tercatat dari utang yang dihapuskan.

24 Denda

25 87. Denda merupakan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang
26 diterima atau akan diterima oleh entitas pemerintah, yang ditetapkan oleh pengadilan
27 atau penegak hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari
28 pelanggaran hukum atau peraturan yang berlaku.

29 88. Denda biasanya mensyaratkan suatu pihak atau individu untuk membayar
30 sejumlah uang tunai kepada pemerintah dan tidak membebaskan kewajiban apapun
31 kepada pemerintah yang dapat diakui sebagai kewajiban. Dengan demikian, denda
32 diakui sebagai pendapatan ketika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset
33 sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 30.

34 Hadiah, Sumbangan, dan Hibah (Barang)

35 89. Hadiah dan sumbangan merupakan transfer aset yang dilakukan secara
36 sukarela kepada entitas pemerintah, termasuk kas atau aset keuangan lain serta jasa
37 yang umumnya tidak terikat pada persyaratan tertentu.

1 90. Hadiah dan sumbangan memenuhi dan diakui sebagai aset dan
2 pendapatan ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk manfaat ekonomi masa
3 depan atau potensi jasa ke entitas pemerintah dan nilai wajarnya dapat diukur
4 dengan andal.

5 91. Nilai wajar hadiah dan sumbangan didasarkan pada pengukuran hibah
6 (barang) sebagaimana diatur dalam paragraf 96.

7 92. Hibah merupakan pengalihan aset secara sukarela dalam bentuk uang
8 tunai atau aset moneter lainnya maupun barang atau jasa yang diberikan oleh
9 individu atau entitas yang tidak terikat dalam suatu persyaratan/ketentuan.

10 93. Hibah dalam bentuk barang merupakan aset berwujud yang ditransfer ke
11 entitas dalam suatu transaksi nonpertukaran.

12 94. Hibah dalam bentuk barang diakui sebagai aset dan pendapatan, jika
13 kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa akan mengalir
14 ke entitas dan nilai wajar aset tersebut dapat diukur secara andal.

15 95. Apabila tidak terdapat persyaratan penerimaan hibah, pendapatan dapat
16 langsung diakui. Adapun jika terdapat persyaratan yang melekat pada penerimaan
17 hibah, maka entitas mengakui kewajiban yang akan dikurangi sejalan dengan
18 pengakuan pendapatan pada saat telah dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan.

19 96. Pada saat pengakuan awal, hibah dalam bentuk barang dinilai berdasarkan
20 nilai wajar pada tanggal perolehan yang berasal dari harga pasar atau penilaian oleh
21 *appraisal*.

22 **Hibah (Jasa)**

23 97. ***Entitas pemerintah dapat, namun tidak diwajibkan mengakui hibah***
24 ***jasa sebagai pendapatan dan aset.***

25 98. Hibah dalam bentuk jasa merupakan jasa yang disediakan oleh individu
26 atau entitas lain kepada entitas pemerintah dalam suatu transaksi nonpertukaran.
27 Jasa ini memenuhi definisi aset karena entitas mengendalikan sumber daya yang
28 diharapkan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang
29 mengalir ke entitas. Aset hibah yang diterima tersebut langsung dikonsumsi dan pada
30 saat yang bersamaan transaksi dengan nilai yang kira-kira diakui untuk
31 menggambarkan konsumsi hibah jasa tersebut. Sebagai contoh, sekolah negeri
32 yang menerima jasa sukarelawan pengajar, dimana nilai wajar jasa dapat diukur
33 secara andal dapat mengakui peningkatan aset dan pendapatan, serta pada saat
34 yang sama juga mengakui penurunan aset dan beban. Selain itu, hibah jasa juga
35 dapat digunakan dalam pembangunan suatu aset sehingga jumlah yang diakui
36 sebagai hibah jasa tersebut akan meningkatkan nilai aset yang sedang dibangun oleh
37 entitas.

1 99. Entitas pemerintah dapat menerima hibah jasa dalam skema yang mengikat
2 atau tidak mengikat. Sebagai ilustrasi:

3 (a) bantuan teknis (*technical assistance*) dari pemerintah lain atau organisasi
4 internasional;

5 (b) sekolah atau perguruan tinggi yang menerima bantuan tenaga pengajar
6 sukarela; atau

7 (c) pemerintah daerah yang menerima bantuan layanan kesehatan secara sukarela.

8 100. Beberapa hibah jasa tidak memenuhi definisi aset karena entitas
9 pemerintah tidak memiliki pengendalian yang cukup atas hibah jasa yang diterima
10 tersebut. Dalam kondisi yang lain, entitas pemerintah mungkin memiliki pengendalian
11 atas hibah jasa, namun tidak dapat mengukurnya secara andal, sehingga tidak
12 memenuhi kriteria pengakuan aset. Namun demikian, entitas pemerintah dapat
13 mengukur nilai wajar jasa tertentu, seperti jasa profesional atau jasa lainnya yang
14 tersedia nilainya baik di pasar nasional maupun internasional. Ketika menentukan
15 nilai wajar hibah jasa, entitas pemerintah mungkin berkesimpulan bahwa nilai jasa
16 tersebut tidaklah material.

17 101. Dikarenakan banyaknya ketidakpastian terkait dengan hibah jasa,
18 termasuk kemampuan mengendalikan jasa dan mengukur nilai wajar hibah jasa
19 tersebut, pernyataan standar ini tidak mengharuskan pengakuan atas hibah jasa.
20 Entitas dianjurkan untuk mengungkapkan sifat dan tipe hibah jasa yang diterima
21 dalam periode berjalan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

22 102. Dalam mengembangkan kebijakan akuntansi terkait dengan
23 pengelompokan hibah jasa, beberapa faktor perlu dipertimbangkan termasuk
24 pengaruh hibah jasa tersebut pada neraca, laporan operasional serta laporan arus
25 kas.

26 **Penerimaan di Muka atas Transfer**

27 103. Ketika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum suatu
28 persyaratan dalam perjanjian/perikatan mengikat, sumber daya tersebut diakui
29 sebagai aset pada saat telah memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset. Selain
30 itu, entitas juga mengakui penerimaan di muka ketika perjanjian/perikatan yang
31 dimuat dalam ketentuan transfer belum mengikat entitas. Penerimaan di muka atas
32 transfer secara fundamental tidak berbeda dengan penerimaan di muka lainnya,
33 karena itu entitas mengakui adanya kewajiban sampai dengan terjadinya peristiwa
34 sebagaimana diatur dalam perjanjiannya. Ketika peristiwa sebagaimana diatur dalam
35 perjanjian telah dipenuhi, selanjutnya entitas mengakui pendapatan dan mengurangi
36 nilai kewajiban.

37 **Pinjaman Lunak**

38 104. Pinjaman lunak merupakan pinjaman yang diterima entitas dengan tingkat
39 bunga yang lebih rendah dibandingkan dengan tingkat bunga yang berlaku di pasar.
40 Bagian pinjaman yang harus dibayar beserta bunganya merupakan transaksi

1 pertukaran dan dicatat sesuai standar terkait dengan instrumen keuangan. Entitas
2 perlu mempertimbangkan apakah terdapat perbedaan antara harga transaksi (hasil
3 pinjaman) dengan nilai wajar pinjaman pada saat pengakuan awal (berdasarkan
4 standar mengenai instrumen keuangan) yang merupakan transaksi nonpertukaran
5 sesuai dengan PSAP ini.

6 105. Ketika entitas menentukan bahwa terdapat selisih antara harga transaksi
7 (hasil pinjaman) dan nilai wajar pinjaman pada saat pengakuan awal merupakan
8 pendapatan nonpertukaran, entitas mengakui selisih tersebut sebagai pendapatan,
9 kecuali jika dari selisih tersebut terdapat kewajiban kini yang harus diakui oleh entitas.
10 Pada saat entitas memenuhi kewajiban kini, nilai kewajiban tersebut dikurangi dan
11 pendapatan diakui sejumlah pengurangan kewajiban tersebut.

12 **PENGUNGKAPAN**

13 106. *Entitas pemerintah dipersyaratkan menyajikan pada lembar muka*
14 *atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan:*

15 (a) Jumlah pendapatan dari transaksi nonpertukaran yang diakui selama
16 periode pelaporan dengan klasifikasi utama yang memperlihatkan secara
17 terpisah:

18 (i) pendapatan perpajakan yang menunjukkan jumlah dan klasifikasi jenis
19 pajak; dan

20 (ii) pendapatan transfer yang menunjukkan jumlah dan jenis transfer.

21 (b) Jumlah tagihan yang diakui sehubungan dengan pendapatan dari transaksi
22 nonpertukaran.

23 (c) Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan aset yang ditransfer
24 dengan persyaratan-persyaratan yang ada.

25 (d) Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan pinjaman lunak sesuai
26 dengan persyaratan yang berlaku.

27 (e) Jumlah aset yang diakui sesuai dengan pembatasan dan sifat
28 pembatasannya.

29 (f) Jumlah penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran.

30 (g) Jumlah utang yang dihapuskan.

31 107. *Entitas pemerintah mengungkapkan dalam Catatan atas Laporan*
32 *Keuangan untuk tujuan umum:*

33 (a) Kebijakan akuntansi yang diterapkan untuk pengakuan pendapatan dari
34 transaksi nonpertukaran.

35 (b) Klasifikasi pendapatan dari transaksi nonpertukaran.

36 (c) Klasifikasi pendapatan perpajakan.

37 (d) Sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari
38 barang yang diperoleh dari rampasan/sitaan.

1 108. Entitas dianjurkan untuk mengungkapkan sifat dan tipe kelompok utama
2 dari hibah (jasa), termasuk hibah (jasa) yang tidak diakui dalam laporan keuangan.

3 109. Pengungkapan sebagaimana dipersyaratkan dalam paragraf 106 dan 107
4 membantu entitas pemerintahan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan
5 sebagaimana diatur dalam PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

6 110. Pengungkapan atas kelompok utama pendapatan akan membantu
7 pengguna laporan dalam memperkirakan aliran pendapatan.

8 111. Syarat dan ketentuan membatasi penggunaan aset yang berdampak pada
9 kegiatan entitas. Pengungkapan (a) jumlah kewajiban yang diakui sehubungan
10 dengan persyaratan, dan (b) jumlah aset sehubungan dengan pembatasan, yang
11 membantu pengguna untuk menilai kemampuan entitas menggunakan asetnya.
12 Entitas didorong untuk memisahkan berdasarkan kelompok informasi yang
13 diperlukan dalam pengungkapan sebagaimana diatur dalam paragraf 106(c).

14 112. Paragraf 106(e) mewajibkan entitas untuk mengungkapkan keberadaan
15 penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban
16 tersebut memberi risiko bahwa entitas harus mengorbankan manfaat ekonomi masa
17 depan atau potensi jasa jika peristiwa kena pajak tidak terjadi, atau persyaratan
18 transfer tidak mengikat. Pengungkapan tersebut akan membantu pengguna laporan
19 dalam menilai penerimaan di masa yang akan datang serta posisi aset bersih entitas.

20 113. Paragraf 107(d) mengharuskan entitas untuk membuat pengungkapan
21 tentang sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari barang
22 yang diperoleh dari rampasan/sitaan. Arus masuk sumber daya tersebut berasal dari
23 pihak yang memberikan, dimana entitas menghadapi risiko di masa yang akan
24 datang, jika sumber daya tersebut dapat berubah secara signifikan. Pengungkapan
25 tersebut membantu pengguna membuat penilaian berdasarkan informasi tentang
26 pendapatan di masa depan dan posisi aset bersih.

27 114. Apabila jasa dalam bentuk natura memenuhi definisi aset dan kriteria
28 pengakuan sebagai aset, entitas dapat memilih untuk mengakui jasa tersebut dalam
29 bentuk natura dan mengukurnya berdasarkan nilai wajar. Paragraf 108 mendorong
30 entitas untuk membuat pengungkapan tentang sifat dan jenis layanan dalam bentuk
31 barang yang diterima, apakah jasa tersebut diakui atau tidak. Pengungkapan
32 tersebut dapat membantu pengguna untuk menilai berdasarkan informasi tentang (a)
33 kontribusi yang diberikan jasa tersebut terhadap pencapaian tujuan entitas selama
34 periode pelaporan, dan (b) ketergantungan entitas pada jasa tersebut untuk
35 mencapai tujuannya di masa depan.

36 **TANGGAL EFEKTIF**

37 115. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk***
38 ***pelaporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai***
39 ***tahun anggaran 2026. Jika entitas menerapkan pernyataan ini untuk periode***

- 1 *yang dimulai sebelum tahun anggaran 2026, entitas dipersyaratkan untuk*
- 2 *mengungkapkannya.*

1 **DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSION)**

2 *(Dasar Kesimpulan melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran,*
3 *namun bukan bagian dari PSAP)*

4 **Latar Belakang**

5 DK 01 Sebagian besar pendapatan negara berasal dari transaksi nonpertukaran.
6 Transaksi nonpertukaran terutama berasal dari perpajakan dan transfer.
7 PSAP ini mengatur transaksi nonpertukaran dari sudut pandang pemerintah.

8 **Pendekatan Penyusunan Standar**

9 DK 02 PSAP ini menetapkan prinsip umum pengakuan pendapatan yang berasal
10 dari transaksi nonpertukaran serta memberikan panduan penerapan
11 akuntansi atas sumber utama pendapatan pemerintah tersebut.

12 **Peristiwa Perpajakan**

13 DK 03 PSAP ini mendefinisikan peristiwa kena pajak sebagai peristiwa masa lalu
14 dimana pemerintah dan lembaga legislatif menetapkannya sebagai subjek
15 pajak. PSAP mencatat bahwa peristiwa kena pajak adalah saat paling awal
16 yang memungkinkan mengakui aset dan pendapatan yang timbul dari
17 transaksi perpajakan dan pada titik dimana peristiwa masa lalu memberikan
18 pengendalian atas aset bagi entitas pemerintah.

19 DK 04 Prinsip umum pengakuan pendapatan yang berasal dari transaksi
20 nonpertukaran menyatakan bahwa aliran masuk sumber daya yang berasal
21 dari transaksi nonpertukaran yang diakui sebagai aset seharusnya diakui
22 sebagai pendapatan, kecuali jika aliran masuk sumber daya tersebut
23 menimbulkan adanya kewajiban bagi entitas pemerintah. KSAP melihat
24 bahwa pelaporan/deklarasi perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak pada
25 dasarnya merupakan bentuk deklarasi atas nilai sumber daya yang telah
26 diberikan oleh wajib pajak kepada entitas pemerintah yang telah memenuhi
27 kriteria pengakuan aset. Karena itu, pelaporan SPT pada dasarnya
28 merupakan pernyataan wajib pajak kepada entitas pemerintah atas nilai
29 pajak yang harus dibayar dan pelunasannya.

30 **Syarat/Ketentuan Aset yang Ditransfer**

31 DK 05 PSAP ini menyatakan bahwa persyaratan atau ketentuan terkait aset yang
32 ditransfer dapat berupa persyaratan atau pembatasan. Ketentuan mengenai
33 persyaratan atau pembatasan memungkinkan entitas dapat menggunakan
34 atau mengonsumsi manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa.

35 **Transaksi dengan Komponen Pertukaran dan NonPertukaran**

36 DK 06 Suatu transaksi dapat memiliki dua komponen, yaitu komponen pertukaran
37 dan komponen nonpertukaran. Jika suatu transaksi terdiri dari dua
38 komponen, KSAP berpendapat bahwa komponen transaksi tersebut harus
39 dibedakan dan diakui secara terpisah. Pemisahan komponen transaksi
40 dimaksudkan untuk meningkatkan transparansi laporan keuangan.

1 **Pengukuran Aset**

2 DK 07 PSAP ini mensyaratkan bahwa aset yang diperoleh melalui transaksi
3 nonpertukaran pada awalnya diukur dengan menggunakan nilai wajar pada
4 tanggal perolehan. KSAP melihat bahwa pengukuran dengan menggunakan
5 nilai wajar pada tanggal perolehan akan menggambarkan substansi
6 transaksi. Dalam transaksi pertukaran, biaya perolehan merupakan ukuran
7 nilai wajar aset yang diperoleh. Secara definisi, dalam transaksi
8 nonpertukaran, imbalan yang disediakan untuk perolehan aset tidak memiliki
9 nilai yang kira-kira sama dengan nilai wajar aset yang diperoleh. Nilai wajar
10 merupakan nilai yang paling andal untuk menggambarkan nilai transaksi
11 yang sebenarnya. Pengukuran awal aset yang diperoleh dari transaksi
12 nonpertukaran akan konsisten dengan pendekatan yang diambil dalam
13 menilai aset yang tidak diketahui harga perolehannya sebagaimana diatur
14 dalam PSAP 17 Properti Investasi serta PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap.

15 **Transfer Antarentitas Pemerintahan**

16 DK 08 Transfer antarentitas pemerintahan sebagaimana diatur dalam PSAP ini
17 merupakan transfer yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan
18 berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang yang memenuhi
19 definisi aset dan pengakuan pendapatan.

20 **Pengukuran Kewajiban**

21 DK 09 PSAP ini mensyaratkan bahwa ketika entitas mengakui kewajiban
22 sehubungan dengan aliran masuk sumber daya, kewajiban tersebut awalnya
23 diukur dengan menggunakan estimasi terbaik atas jumlah yang diperlukan
24 untuk menyelesaikan kewajiban pada tanggal pelaporan. Dasar pengukuran
25 kewajiban selaras/konsisten dengan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban
26 Kontingensi, dan Aset Kontingensi.

27 **Penerimaan di Muka**

28 DK 10 PSAP ini mensyaratkan entitas yang menerima sumber daya sebelum
29 terjadinya peristiwa kena pajak, atau persyaratan transfer yang belum
30 dilaksanakan, mengakui aset dan kewajiban dengan jumlah yang setara. Hal
31 ini konsisten dengan prinsip akuntansi akrual yang mengakui pendapatan
32 pada periode dimana terjadi peristiwa yang menjadi dasar pengakuan
33 pendapatan. Beberapa pandangan melihat ketika sumber daya yang diterima
34 sebelum terjadinya peristiwa perpajakan harus diakui sebagai suatu
35 kewajiban ketika terdapat kemungkinan keluarnya aliran sumber daya. KSAP
36 melihat bahwa pendapatan seharusnya tidak diakui sebelum terjadinya
37 peristiwa kena pajak dan sesuai dengan prinsip transfer dimana sumber daya
38 yang diterima sebelum syarat dan ketentuan dalam transfer terjadi, diakui
39 sebagai aset dan kewajiban.

1 **PANDUAN IMPLEMENTASI (IMPLEMENTATION GUIDANCE)**

2 *(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi*
3 *NonPertukaran, namun bukan bagian dari PSAP)*

4 **Perbedaan Periode Perpajakan dengan Periode Pelaporan Keuangan**

5 PI 01 Terdapat dua persyaratan pengakuan pendapatan yang berasal dari transaksi
6 perpajakan sesuai paragraf 55, yaitu saat terjadinya peristiwa kena pajak dan
7 kriteria pengakuan aset terpenuhi. Entitas mengakui pendapatan perpajakan
8 pada saat kedua kondisi tersebut terpenuhi. Pengakuan pendapatan
9 sebagaimana diatur dalam paragraf 55 tersebut harus diartikan sebagai
10 pengakuan pendapatan perpajakan pada periode perpajakannya bukan
11 pada saat wajib pajak melakukan pembayaran atau pelaporan pajak.

12 PI 02 Peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat mengatur
13 pelaporan pajak dilakukan setelah periode perpajakan berakhir. Pemerintah
14 dapat mengetahui nilai pendapatan pajak setelah wajib pajak melakukan
15 pembayaran atau pelaporan pajak. Pemerintah menentukan nilai
16 pendapatan pajak berdasarkan informasi yang dimiliki di antara tanggal
17 laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan keuangan diotorisasi
18 terbit.

19 PI 03 Pemerintah dapat menetapkan kebijakan mengenai *cut off* dan kriteria
20 pengakuan pendapatan dan aset yang timbul dari transaksi perpajakan
21 berdasarkan PSAP ini.

22 PI 04 Dalam hal penerapan kebijakan akuntansi pemerintah memerlukan kesiapan
23 pendukung berupa sistem akuntansi, maka pemerintah dapat menyusun
24 rencana penerapan PSAP secara bertahap.

25 **Pengukuran, Pengakuan dan Pengungkapan Pendapatan dari Transaksi** 26 **NonPertukaran**

27 **Pajak Penghasilan (Paragraf 59)**

28 PI 05 Undang-Undang KUP mewajibkan wajib pajak untuk melaporkan surat
29 pemberitahuan masa paling lambat 20 hari setelah akhir masa pajak, tiga
30 bulan atau empat bulan setelah akhir tahun pajak, dan diwajibkan untuk
31 membayar sisa pajak yang terutang sebelum SPT dilaporkan. Periode
32 pelaporan keuangan pemerintah berakhir pada 31 Desember, sementara itu
33 pelaporan SPT Tahunan PPh wajib pajak dilakukan setelah periode
34 pelaporan keuangan.

35 PI 06 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pendapatan
36 pajak yang akan diterima ketika telah memenuhi kriteria peristiwa kena pajak.
37 Pada akhir periode pelaporan keuangan, pemerintah mengakui aset dan
38 pendapatan sehubungan dengan pajak penghasilan berdasarkan pelaporan
39 pajak yang dilakukan oleh wajib pajak selama periode pelaporan sampai
40 dengan saat perhitungan pajak tersebut dapat diukur dengan andal. UU KUP
41 memberikan kewenangan kepada entitas pemerintah untuk menerbitkan
42 ketetapan pajak sebagai dasar untuk menagih pajak yang tidak atau kurang
43 dibayar oleh wajib pajak dalam suatu periode perpajakan.

1 **Pengukuran Pendapatan Perpajakan (Paragraf 60-62)**

2 PI 07 Pemerintah memungut pajak penghasilan atas pendapatan yang diperoleh
3 wajib pajak. Pajak yang dikenakan lima tahun sebelumnya masih didukung
4 dengan data yang andal. Tahun pajak adalah jangka waktu 1 (satu) tahun
5 kalender, kecuali wajib pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama
6 dengan tahun kalender dan periode pelaporan keuangan adalah 1 Januari
7 sampai dengan 31 Desember. Wajib pajak diberi kesempatan untuk
8 membayar kekurangan pajak sampai dengan 31 Maret atau 30 April tahun
9 pajak berikutnya. Berdasarkan undang-undang, pemerintah dipersyaratkan
10 menyampaikan laporan keuangan *unaudited* paling lambat tanggal 31 Maret
11 tahun berikutnya.

12 **Pajak Pertambahan Nilai (Paragraf 59)**

13 PI 08 Pemerintah mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas seluruh kegiatan
14 penyerahan atau perolehan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang
15 dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak dalam periode perpajakan dan
16 dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan. Surat Pemberitahuan disampaikan
17 paling lambat akhir bulan berikutnya.

18 PI 09 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan pada
19 periode pelaporan dimana peristiwa kena pajak berlangsung segera setelah
20 aset dan pendapatan yang akan diterima dari transaksi perpajakan dapat
21 diukur dengan andal. Dalam beberapa kondisi, periode pengembalian pajak
22 tidak bersamaan dengan periode pelaporan. Dalam kondisi ini,
23 pengembalian pajak tersebut dilaporkan sesuai periode terjadinya
24 pengembalian pajak tersebut.

25 **Cukai (Paragraf 59)**

26 PI 10 Pemerintah mengenakan cukai atas barang tertentu seperti barang impor.
27 Kewajiban pengenaan cukai tergantung pada tipe barang yang diimpor dan
28 dikenakan pada tingkatan untuk meyakinkan barang lokal bisa lebih murah
29 dari barang impor. Barang impor berada pada kawasan berikat sampai
30 dengan importir membayar kewajibannya. Importir dipersyaratkan
31 melaporkan kepada Bea dan Cukai dan membayar kewajibannya. Sebagian
32 besar importir melaporkan secara elektronik dan membayar melalui transfer
33 sebelum barang tiba di pabean.

34 PI 11 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika terjadi peristiwa kena pajak
35 pada saat barang telah melewati daerah pabean. Pemerintah mengakui aset
36 dan pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan umum pada periode
37 pelaporan saat barang telah melewati daerah pabean atau setelah atau
38 segera saat cukai yang akan diterima dapat diukur dengan andal.

39 **Pajak Bumi dan Bangunan (Paragraf 59)**

40 PI 12 Pemerintah mengenakan pajak bumi dan bangunan. Pajak bumi dan
41 bangunan adalah seluruh pendapatan yang berasal dari bumi dan/atau
42 bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi
43 atau badan.

1 PI 13 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pajak bumi dan
2 bangunan yang akan diterima ketika peristiwa kena pajak terpenuhi.
3 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan
4 bertujuan umum selama periode pelaporan.

5 **Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (Paragraf 58)**

6 PI 14 Pemerintah mengenakan bea perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan
7 atas perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak
8 atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan. Tarif bea
9 perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 5%
10 (lima persen) dari dasar pengenaan pajak. Tarif dan dasar pengenaan bea
11 perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan ditetapkan dengan Peraturan
12 Daerah.

13 PI 15 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak terjadi,
14 yaitu atas perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan
15 diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau
16 badan selama periode pelaporan. Pemerintah mengakui aset dan
17 pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan umum pada periode
18 pelaporan dimana peristiwa kena pajak berlangsung.

19 **Pajak atas Jasa Parkir (Paragraf 59)**

20 PI 16 Pemerintah daerah mengenakan pajak atas seluruh penyelenggaraan
21 tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan
22 pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk
23 penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor. Pemerintah menetapkan
24 batas tarif pajak parkir tertinggi dari dasar pengenaan pajak. Tarif dan dasar
25 pengenaan pajak parkir ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

26 PI 17 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak terjadi,
27 yaitu atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan selama periode
28 pelaporan. Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan
29 keuangan bertujuan umum pada periode pelaporan dimana peristiwa kena
30 pajak berlangsung.

31 **Penerimaan di Muka atas Pajak (Paragraf 60)**

32 PI 18 Wajib pajak dapat mengajukan banding terhadap jumlah pajak yang tidak
33 disetujui atau melakukan pembayaran terhadap jumlah pajak yang tidak
34 disetujui. Pembayaran oleh wajib pajak yang dilakukan untuk menghindari
35 sanksi pada saat terbit putusan banding keberatan dilakukan sesuai dengan
36 ketentuan peraturan perundangan.

37 PI 19 Sumber daya yang diterima dari pembayaran wajib pajak sebelum terjadinya
38 peristiwa kena pajak adalah penerimaan di muka atas pajak. Aliran masuk
39 sumber daya yang belum memenuhi persyaratan peristiwa kena pajak belum
40 memenuhi kriteria pengakuan pendapatan perpajakan.

41 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah (Paragraf 92-96)**

- 1 PI 20 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar Rp100 juta kepada pemerintah
2 daerah untuk membantu memulihkan kondisi sosial perekonomian
3 pemerintah daerah tersebut. Pemerintah daerah tersebut berdasarkan
4 konstitusi diharuskan melakukan berbagai program sosial, namun tidak
5 memiliki sumber daya yang memadai untuk menjalankan semua program
6 tersebut tanpa bantuan. Tidak ada persyaratan yang melekat pada hibah.
- 7 PI 21 Tidak adanya persyaratan yang melekat pada hibah tersebut, sehingga
8 transfer dalam bentuk hibah tersebut diakui sebagai aset dan pendapatan
9 dalam laporan keuangan untuk tujuan umum periode pelaporan dimana
10 hibah tersebut diterima oleh pemerintah daerah.

11 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah yang Menyertakan** 12 **Persyaratan (Paragraf 95)**

- 13 PI 22 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar 10 juta kepada pemerintah
14 provinsi untuk digunakan dalam rangka meningkatkan dan memelihara
15 sistem angkutan massal. Secara khusus, uang yang diterima tersebut
16 diperlukan untuk penggunaan sebagai berikut: 40% untuk modernisasi
17 sistem kereta api yang sudah ada, 40% untuk sistem kereta api baru, dan
18 20% untuk pengadaan persediaan. Berdasarkan ketentuan hibah, uang
19 hanya dapat digunakan sebagaimana yang telah dipersyaratkan dan
20 pemerintah provinsi diharuskan untuk memasukkan catatan dalam laporan
21 keuangan untuk tujuan umum yang merinci bagaimana penggunaan uang
22 hibah tersebut. Perjanjian tersebut mensyaratkan hibah untuk dibelanjakan
23 sebagaimana ditentukan pada tahun berjalan atau dikembalikan ke
24 pemerintah pusat.
- 25 PI 23 Pemerintah provinsi mengakui hibah sebagai aset. Pemerintah provinsi juga
26 mengakui tanggung jawab sehubungan dengan persyaratan yang melekat
27 pada hibah. Ketika pemerintah provinsi telah memenuhi ketentuan yang
28 dipersyaratkan, yaitu melakukan pengeluaran yang diotorisasi sebagaimana
29 dipersyaratkan, pemerintah provinsi mengurangi kewajiban dan mengakui
30 pendapatan dalam laporan keuangan pada periode pelaporan saat
31 kewajiban telah dipenuhi.

32 **Transfer ke Universitas yang Menyertakan Pembatasan (Paragraf 19-24)**

- 33 PI 24 Pemerintah pusat mentransfer 200 hektar tanah di kota besar ke universitas
34 untuk pendirian kampus universitas. Perjanjian transfer menentukan bahwa
35 tanah tersebut akan digunakan khusus untuk pembangunan kampus.
- 36 PI 25 Universitas mengakui tanah sebagai aset dalam laporan keuangan pada
37 periode pelaporan dimana universitas tersebut memperoleh kendali atas
38 tanah itu. Tanah diakui pada nilai wajarnya sesuai dengan PSAP 07
39 Akuntansi Aset Tetap. Pembatasan tidak memenuhi definisi kewajiban atau
40 memenuhi kriteria pengakuan sebagai kewajiban. Oleh karena itu,
41 universitas mengakui pendapatan sehubungan dengan tanah dalam laporan
42 keuangan periode pelaporan dimana tanah diakui sebagai aset.

43

1 **Hibah Penelitian (Paragraf 79-102)**

2 PI 26 Sebuah perusahaan yang membuat produk pembersih memberikan uang
3 kepada sebuah universitas negeri (entitas pelapor) untuk melakukan
4 penelitian tentang efektivitas senyawa kimia tertentu dalam menghilangkan
5 grafiti dengan cepat. Perusahaan tersebut menetapkan bahwa hasil
6 penelitian harus diberikan sebelum diumumkan kepada publik dan bahwa
7 perusahaan memiliki hak untuk mengajukan paten atas senyawa pada hasil
8 penelitian tersebut.

9 PI 27 Transaksi di atas merupakan transaksi pertukaran. Sebagai imbalan atas
10 hibah yang diberikan oleh perusahaan, universitas negeri tersebut
11 menyediakan layanan penelitian dan aset tidak berwujud (hasil penelitian),
12 hak (manfaat ekonomi masa depan) untuk mendapatkan keuntungan dari
13 hasil penelitian. PSAP mengenai Pendapatan dari Transaksi Pertukaran dan
14 PSAP 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud yang berhubungan dengan aset tidak
15 berwujud berlaku untuk transaksi ini.

16 **Penghapusan Utang (Paragraf 83)**

17 PI 28 Pemerintah pusat meminjamkan pemerintah daerah Rp20 juta untuk untuk
18 digunakan dalam rangka membangun sarana pengolahan air minum. Sesuai
19 dengan kebijakan dalam rangka penyediaan air bersih, pemerintah pusat
20 memutuskan untuk menghapuskan pinjaman yang terlanjur diberikan kepada
21 pemerintah daerah sebelumnya. Tidak ada persyaratan khusus atas
22 penghapusan pinjaman tersebut. Selanjutnya, pemerintah pusat
23 menyampaikan penghapusan utang kepada pemerintah daerah dengan
24 melampirkan dokumen pinjaman yang menjelaskan pinjaman telah
25 dihapuskan.

26 PI 29 Ketika menerima dokumen penghapusan utang dari pemerintah pusat,
27 selanjutnya pemerintah daerah menghentikan pengakuan kewajiban utang
28 dan mengakuinya sebagai pendapatan dalam laporan keuangan pada
29 periode dimana pemerintah pusat menghapuskan utang tersebut.

30 **Pembelian Aset yang berasal dari Komponen Pertukaran dan NonPertukaran**
31 **(Paragraf 7-10, 36-38)**

32 PI 30 Entitas pemerintah pusat merencanakan membangun suatu sekolah melalui
33 pembelian tanah pemerintah daerah yang nilai wajarnya sebesar Rp100 juta
34 dengan membayar harga tanah tersebut sebesar 50% atau sebesar Rp50
35 juta. Selisih harga tersebut merupakan kontribusi pemerintah daerah di
36 bidang pendidikan. Entitas pemerintah menyimpulkan bahwa transaksi
37 dalam pembelian tanah tersebut terdapat dua komponen transaksi, yaitu
38 transaksi pertukaran dan transaksi nonpertukaran. Komponen pertukaran
39 sebesar setengah dari nilai tanah dan komponen nonpertukaran sebesar
40 setengah nilai tanah yang tidak dilakukan pembayaran dan merupakan
41 bagian kontribusi pemerintah daerah yang ditransfer ke pemerintah pusat.

42 PI 31 Dalam tujuan umum laporan keuangannya untuk periode pelaporan dimana
43 transaksi terjadi, sekolah negeri tersebut mengakui tanah dengan nilai
44 sebesar Rp100 juta (harga pembelian sebesar Rp50 juta dan transfer tanah

1 sebesar Rp50 juta). Terhadap transaksi tersebut terdapat pengurangan aset
2 tanah oleh pemerintah daerah sebesar Rp50 juta yang merupakan
3 pendapatan dari transaksi nonpertukaran pemerintah pusat sebesar Rp50
4 juta.

5 **Denda (Paragraf 86-87)**

6 PI 32 Berdasarkan putusan pengadilan, suatu perusahaan dinyatakan bersalah
7 karena telah mencemari sungai. Sebagai gantinya, pengadilan memutuskan
8 bahwa perusahaan diharuskan untuk membersihkan pencemaran dan
9 membayar denda sebesar Rp50 juta. Atas putusan tersebut, perusahaan
10 tidak mengajukan banding dan akan membayar denda kepada pemerintah.

11 PI 33 Pemerintah mengakui pendapatan sebesar Rp50 juta dalam laporan
12 keuangan dalam periode pelaporan dimana denda dikenakan.

13 **Pinjaman Lunak (Paragraf 103-104)**

14 PI 34 Suatu entitas pemerintah menerima pinjaman senilai Rp6 juta dari lembaga
15 pembangunan multilateral untuk membangun 10 sekolah selama 5 tahun ke
16 depan. Pendanaan diberikan dengan ketentuan sebagai berikut:

- 17 - Pinjaman senilai Rp1 juta tidak perlu dilunasi, asalkan sekolah dibangun.
- 18 - Pinjaman senilai Rp5 juta harus dibayar dengan skema sebagai berikut:
 - 19 ✓ Tahun 1: tidak ada pengembalian pinjaman
 - 20 ✓ Tahun 2: pengembalian sebesar 10% dari pinjaman yang harus
21 dilunasi
 - 22 ✓ Tahun 3: pengembalian sebesar 20% dari pinjaman yang harus
23 dilunasi
 - 24 ✓ Tahun 4: pengembalian sebesar 30% dari pinjaman yang harus
25 dilunasi
 - 26 ✓ Tahun 5: pengembalian sebesar 40% dari pinjaman yang harus
27 dilunasi
- 28 - Bunga dibebankan sebesar 5% per tahun selama periode pinjaman
29 (asumsi bunga dibayar setiap tahun dengan tunggakan). Tingkat bunga
30 pasar untuk pinjaman serupa adalah 10%.
- 31 - Jika sekolah belum dibangun, pinjaman harus dikembalikan kepada
32 Lembaga Pembangunan.
- 33 - Entitas pemerintah membangun sekolah dengan progres pembangunan
34 selama periode pinjaman, sebagai berikut:
 - 35 ✓ Tahun 1: 1 sekolah selesai dibangun
 - 36 ✓ Tahun 2: 3 sekolah selesai dibangun
 - 37 ✓ Tahun 3: 5 sekolah selesai dibangun
 - 38 ✓ Tahun 4: 10 sekolah selesai dibangun

39

1 **Analisis**

2 Entitas telah secara efektif menerima hibah sebesar Rp1 juta dan pinjaman
3 sebesar Rp5 juta. Entitas tersebut juga telah menerima hibah tambahan
4 sebesar Rp784.550 (selisih antara hasil pinjaman sebesar Rp5 juta dan nilai
5 kini dari arus kas kontraktual dari pinjaman tersebut, yang didiskontokan
6 dengan menggunakan tingkat bunga terkait pasar sebesar 10%).

7 Pemberian hibah senilai Rp1 juta + Rp784.550 dicatat sesuai dengan standar
8 ini dan pinjaman dengan pembayaran bunga dan modal kontraktualnya,
9 sesuai dengan pengaturan standar instrumen keuangan.

10 1. Pengakuan awal:

11 Kas dan setara kas	Rp6.000.000	
12 Utang/pinjaman		Rp4.215.450
13 Kewajiban		1.784.550

15 2. Tahun Pertama:

16 Kewajiban	Rp178.455	
17 Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp178.455

18 (nilai Rp178.550 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan
19 kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 1
20 sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah, yaitu $1/10 \times$
21 Rp1.784.550)

22 3. Tahun Kedua

23 Kewajiban	Rp356.910	
24 Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp356.910

25 (nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan
26 kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 3
27 sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah atau $\{(3/10 \times$
28 Rp1.784.550) – Rp178.455}).

29 4. Tahun Ketiga

30 Kewajiban	Rp535.365	
31 Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp535.365

32 (nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan
33 kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun 5
34 sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah atau $\{(5/10 \times$
35 Rp1.784.550) – Rp356.910}

36 5. Tahun Keempat

37 Kewajiban	Rp892.275	
38 Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp892.275

1 (nilai Rp892.275 berasal dari pengakuan pendapatan dan pengurangan
2 kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban membangun
3 semua sekolah ($5/10 \times \text{Rp}1.784.550$)

4 Apabila pinjaman tersebut diberikan tanpa syarat, entitas pemerintah
5 mencatat pengakuan awal pinjaman sebagai berikut:

6	Kas dan setara kas	Rp6.000.000	
7	Utang/pinjaman		Rp4.215.450
8	Kewajiban		1.784.550

PERBEDAAN DENGAN IPSAS

Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran disusun dengan merujuk pada *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 23 - Revenue from Non-Exchange Transaction*, kecuali:

1. Paragraf 37-38 IPSAS 23, *contribution from owners*, tidak dikenal dalam pengelolaan APBN. Entitas pemerintah melaksanakan akuntansi dalam rangka pelaksanaan APBN, karena itu ekuitas yang terbentuk berasal dari pungutan pajak, PNBP atau berasal dari hibah.
2. Paragraf 43 IPSAS 23 tidak dirujuk karena telah diatur jelas pada paragraf 39 PSAP ini dan hanya merupakan penjelasan paragraf 39.
3. Kalimat terakhir pada paragraf 46 IPSAS 23 terkait dengan "*contributions from owners*" atau kontribusi dari pemilik, tidak dirujuk sebagaimana penjelasan no 1.
4. Paragraf 61 dan 62 IPSAS 23 tidak dirujuk, karena tidak relevan dengan peraturan yang berlaku di Indonesia. Sesuai dengan ketentuan, pemungutan pajak dipungut oleh entitas yang memiliki kewenangan pemungutan dan tidak dilakukan kompensasi dengan transfer. Selain itu, pajak juga bukan merupakan kontribusi dari pemilik karena wajib pajak tidak diberikan hak untuk menerima manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa.
5. Paragraf 64 IPSAS 23 tidak dirujuk karena peraturan di bidang perpajakan tidak mensyaratkan bahwa pemungutan pajak dilakukan untuk tujuan tertentu.
6. Paragraf 69 IPSAS 23, pengukuran basis statistik tidak dirujuk karena terdapat kemungkinan perbedaan nilai aktual realisasi pendapatan dengan perhitungan pendapatan yang menggunakan model statistik.
7. Paragraf 79 IPSAS 23, kalimat "*Many arrangements to transfer resources become binding on all parties before the transfer of resources takes place. However, sometimes one entity promises to transfer resources, but fails to do so. Consequently only when (a) a claim is enforceable, and (b) the entity assesses that it is probable that the inflow of resources will occur, will assets, liabilities, and/or revenue be recognized. Until that time, the entity cannot exclude or regulate the access of third parties to the benefits of the resources proposed for transfer*", tidak dirujuk karena sesuai dengan peraturan yang ada, penerima transfer tidak dapat mengajukan klaim kepada pemberi transfer jika pemberi transfer belum memenuhi kewajibannya.

8. Paragraf 80 IPSAS 23, karena transfer tidak memenuhi definisi sebagai “kontribusi dari pemilik”.
9. Paragraf 86 IPSAS 23, karena entitas pemerintah tidak mengendalikan entitas lainnya, sehingga penghapusan utang juga tidak terjadi, karenanya penghapusan utang entitas pengendali yang diakui sebagai pendapatan tidak dirujuk pada PSAP ini.
10. Paragraf 90-92 IPSAS 23 tidak dirujuk karena tidak dikenal transaksi warisan dalam pemerintah Indonesia.
11. Paragraf 104 IPSAS 23, *pledge* (janji) dalam IPSAS 23 tidak dirujuk, karena tidak termasuk transaksi dalam akuntansi pemerintah di Indonesia dan tingkat kepastiannya tidak dapat diukur dengan andal.
12. Paragraf 113 IPSAS 23, sebagaimana paragraf 69 IPSAS 23 yang tidak dirujuk, perhitungan dengan menggunakan model statistik kemungkinan berbeda dengan nilai aktual realisasi pendapatan yang diterima oleh entitas pemerintah.

Dalam Pernyataan Standar ini terdapat penambahan beberapa paragraf standar dan paragraf penjelasan yang bersifat menegaskan, yaitu:

1. Menambahkan paragraf 57 terkait dengan perlakuan akuntansi atas kelebihan penerimaan pajak yang dilakukan restitusi, sebagaimana diatur dalam PSAP 10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi serta Operasi yang Tidak Dilanjutkan.
2. Menambahkan pengaturan mengenai Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah (paragraf 75-81).

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 19**

PENGATURAN BERSAMA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 – 4
Tujuan	1 – 2
Ruang Lingkup	3 – 4
DEFINISI	5
PENGATURAN BERSAMA	6 – 8
PENGATURAN YANG MENGIKAT	9
PENGENDALIAN BERSAMA	10 – 17
JENIS PENGATURAN BERSAMA	18 – 21
LAPORAN KEUANGAN PARA PIHAK DALAM PENGATURAN BERSAMA	22 – 27
Operasi Bersama	22 – 25
Ventura Bersama	26 – 27
KETENTUAN TRANSISI	28 – 36
Ventura Bersama – Transisi dari Metode Konsolidasi Proporsional ke Metode Ekuitas	28 – 32
Operasi Bersama – Transisi dari Metode Ekuitas Ke Akuntansi Untuk Aset dan Kewajiban	33 – 36
PENGUNGKAPAN	
TANGGAL EFEKTIF	37
PANDUAN PENERAPAN (<i>APPLICATION GUIDANCE</i>)	
DASAR KESIMPULAN (<i>BASIS FOR CONCLUSION</i>)	
CONTOH ILUSTRASI (<i>ILLUSTRATIVE EXAMPLES</i>)	
PERBEDAAN DENGAN IPSAS	

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**
2 **PERNYATAAN NOMOR 19**

3 **AKUNTANSI PENGATURAN BERSAMA**

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

10 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur prinsip pelaporan
11 keuangan entitas pemerintah yang memiliki kepentingan dalam pengaturan yang
12 dikendalikan bersama.

13 2. Untuk mencapai tujuan dalam paragraf 01, Pernyataan Standar ini
14 mendefinisikan pengendalian bersama (*joint control*) dan mensyaratkan entitas
15 pemerintah yang merupakan pihak dalam pengaturan bersama untuk menentukan
16 jenis pengaturan bersama dengan menilai hak dan kewajibannya serta mencatat
17 hak dan kewajiban tersebut sesuai dengan jenis pengaturan bersama.

18 **Ruang Lingkup**

19 3. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pemerintah, baik*
20 *pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yang memperoleh anggaran*
21 *berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk perusahaan negara/daerah, yang*
22 *merupakan pihak dalam pengaturan bersama.*

23 4. Pernyataan Standar ini berlaku untuk pengaturan yang melibatkan dua
24 pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama. Pengendalian bersama
25 dalam standar ini mensyaratkan setidaknya-tidaknya entitas pemerintah merupakan
26 salah satu pihak dalam pengaturan bersama.

27 **DEFINISI**

28 5. *Dalam pernyataan standar ini yang dimaksud dengan:*

29 *Aktivitas relevan adalah aktivitas yang secara signifikan mempengaruhi*
30 *manfaat pengaturan bersama.*

31 *Kendaraan terpisah (*separate vehicle*) adalah struktur keuangan yang dapat*
32 *diidentifikasi secara terpisah, mencakup entitas hukum terpisah atau*
33 *entitas yang diakui oleh undang-undang, terlepas dari apakah entitas tersebut*
34 *memiliki subjek hukum.*

35 *Operasi bersama (*joint operation*) adalah pengaturan bersama yang mengatur*
36 *bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama memiliki hak atas aset*

1 dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan tersebut. Para
2 pihak tersebut disebut operator bersama.

3 **Operator bersama (joint operator)** adalah pihak yang memiliki pengendalian
4 bersama atas operasi bersama.

5 **Pengaturan bersama (joint arrangement)** adalah pengaturan yang melibatkan
6 dua pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama.

7 **Pengaturan yang mengikat (binding arrangement)** adalah pengaturan yang
8 memberikan hak dan kewajiban yang bersifat memaksa kepada pihak dalam
9 pengaturan bersama, seperti dalam bentuk kontrak. Pengaturan yang
10 mengikat mencakup hak yang berasal dari kontrak atau hak hukum lainnya.

11 **Pengendalian bersama (joint control)** adalah persetujuan untuk berbagi
12 pengendalian atas suatu pengaturan bersama melalui suatu pengaturan yang
13 mengikat. Pengendalian bersama hanya terjadi ketika keputusan mengenai
14 aktivitas relevan mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh
15 pihak yang berbagi pengendalian.

16 **Pihak dalam pengaturan bersama (party to a joint arrangement)** adalah entitas
17 yang berpartisipasi dalam pengaturan bersama, terlepas dari apakah entitas
18 tersebut memiliki pengendalian bersama atas pengaturan.

19 **Ventura bersama (joint venture)** adalah pengaturan bersama yang mengatur
20 bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama memiliki hak atas aset
21 neto pengaturan tersebut. Para pihak tersebut disebut venturer bersama.

22 **Venturer bersama (joint venturer)** adalah pihak yang memiliki pengendalian
23 bersama atas ventura bersama.

24 **Entitas pemerintah** adalah entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan yang
25 memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, yang menyelenggarakan
26 akuntansi dan pelaporan keuangan.

27 **PENGATURAN BERSAMA**

28 **6. Pengaturan bersama adalah pengaturan yang melibatkan dua pihak**
29 **atau lebih yang memiliki pengendalian bersama.**

30 **7. Pengaturan bersama memiliki karakteristik berikut ini:**

31 **(a) Para pihak terikat oleh suatu pengaturan yang mengikat, dan**

32 **(b) Pengaturan yang mengikat memberikan pengendalian bersama kepada**
33 **dua pihak atau lebih yang berada dalam pengaturan bersama.**

34 **8. Pengaturan bersama dapat berbentuk operasi bersama atau ventura**
35 **bersama.**

1 **PENGATURAN YANG MENGIKAT**

2 9. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa dapat dibuktikan
3 dengan beberapa cara. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa
4 dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang
5 didokumentasikan. Mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan seperti
6 otoritas legislatif atau eksekutif dapat membentuk pengaturan yang bersifat
7 memaksa, sama dengan pengaturan kontraktual, baik secara:

- 8 (a) individual oleh mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan itu
9 sendiri; atau
10 (b) bersama dengan kontrak antara para pihak.

11 **PENGENDALIAN BERSAMA**

12 ***10. Pengendalian bersama adalah persetujuan untuk berbagi***
13 ***pengendalian atas pengaturan bersama yang disepakati melalui pengaturan***
14 ***yang mengikat. Pengendalian bersama terjadi ketika keputusan atas aktivitas***
15 ***relevan mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak***
16 ***yang berbagi pengendalian.***

17 ***11. Entitas pemerintah yang merupakan pihak dalam pengaturan***
18 ***bersama menilai apakah pengaturan yang mengikat memberikan***
19 ***pengendalian secara kolektif kepada para pihak atau sekelompok pihak. Para***
20 ***pihak, atau sekelompok pihak mengendalikan pengaturan bersama secara***
21 ***kolektif ketika para pihak harus bertindak bersama untuk mengarahkan***
22 ***aktivitas pengaturan bersama yang mempengaruhi manfaat secara signifikan.***
23 ***Aktivitas pengaturan bersama yang mempengaruhi manfaat signifikan***
24 ***disebut dengan aktivitas relevan.***

25 12. Pengendalian bersama muncul hanya ketika keputusan atas aktivitas
26 relevan membutuhkan persetujuan dengan suara bulat dari para pihak yang
27 mengendalikan pengaturan bersama secara kolektif.

28 13. Penilaian mengenai adanya pengendalian bersama oleh para pihak dalam
29 pengaturan dilakukan dengan:

- 30 (a) Melakukan penilaian apakah pengaturan yang mengikat memberikan
31 pengendalian secara kolektif kepada seluruh atau sekelompok pihak untuk
32 mengarahkan aktivitas relevan, dan
33 (b) Melakukan penilaian apakah para pihak tersebut memiliki pengendalian
34 bersama yang mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat.

35 14. Dalam pengaturan bersama, tidak ada pihak tunggal yang mengendalikan
36 pengaturan secara sepihak. Persyaratan persetujuan dengan suara bulat berarti
37 setiap pihak dengan pengendalian bersama dapat mencegah pihak lain atau
38 sekelompok pihak untuk mengendalikan pengaturan tersebut atau membuat
39 keputusan sepihak tanpa persetujuannya.

1 15. Pengaturan dapat merupakan pengaturan bersama walaupun tidak
2 seluruh pihak yang terlibat memiliki pengendalian bersama. Para pihak dapat
3 dibedakan menjadi para pihak yang memiliki pengendalian bersama atas
4 pengaturan bersama (operator bersama atau venturer bersama) dan pihak yang
5 berpartisipasi namun tidak memiliki pengendalian bersama atas pengaturan
6 bersama.

7 **16. Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika menilai**
8 **apakah para pihak atau sekelompok pihak memiliki pengendalian bersama.**
9 **Entitas pemerintah mempertimbangkan seluruh fakta dan keadaan dalam**
10 **menilai apakah seluruh atau sekelompok pihak, memiliki pengendalian**
11 **bersama atas suatu pengaturan.**

12 **17. Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah menilai**
13 **kembali apakah entitas pemerintah masih memiliki pengendalian bersama**
14 **atas pengaturan tersebut.**

15 **JENIS PENGATURAN BERSAMA**

16 **18. Entitas pemerintah menentukan jenis pengaturan bersama yang**
17 **melibatkannya. Pengklasifikasian pengaturan bersama sebagai operasi**
18 **bersama atau ventura bersama didasarkan pada hak dan kewajiban para pihak**
19 **dalam pengaturan bersama.**

20 **19. Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika menilai hak**
21 **dan kewajiban yang timbul dari pengaturan untuk menentukan apakah**
22 **pengaturan bersama merupakan operasi bersama atau ventura bersama**
23 **dengan mempertimbangkan struktur dan bentuk hukum pengaturan bersama,**
24 **persyaratan yang disetujui oleh para pihak dalam pengaturan yang mengikat**
25 **atau diatur dalam mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan,**
26 **dan jika relevan, fakta dan keadaan lain.**

27 20. Kerangka perjanjian dapat menetapkan persyaratan umum untuk
28 melakukan satu atau lebih aktivitas yang mengikat para pihak. Kerangka perjanjian
29 dapat menetapkan para pihak untuk membentuk pengaturan bersama yang
30 berbeda, berupa operasi bersama dan ventura bersama, jika para pihak memiliki
31 hak dan kewajiban yang berbeda ketika melakukan aktivitas yang berbeda dalam
32 kerangka perjanjian yang sama. Sebagai akibatnya, operasi bersama dan ventura
33 bersama dapat terbentuk secara bersamaan ketika para pihak melakukan aktivitas
34 yang berbeda sebagai bagian dari kerangka perjanjian yang sama.

35 **21. Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah menilai**
36 **kembali apakah jenis pengaturan bersama yang entitas pemerintah terlibat di**
37 **dalamnya telah berubah.**

1 LAPORAN KEUANGAN PARA PIHAK DALAM PENGATURAN BERSAMA

2 Operasi Bersama

3 **22. Operator bersama mengakui hal berikut terkait dengan**
4 **kepentingannya dalam operasi bersama:**

5 **(a) aset, mencakup bagiannya atas setiap aset yang dikelola bersama;**

6 **(b) kewajiban, mencakup bagiannya atas setiap kewajiban yang terjadi**
7 **bersama;**

8 **(c) pendapatan dari penjualan bagiannya atas output yang dihasilkan dari**
9 **operasi bersama;**

10 **(d) bagiannya atas pendapatan dari penjualan output oleh operasi bersama;**

11 **(e) beban, mencakup bagiannya atas setiap beban yang terjadi secara**
12 **bersama-sama; dan**

13 **(f) belanja, mencakup bagiannya atas setiap belanja yang terjadi secara**
14 **bersama-sama.**

15 **23. Entitas pemerintah yang merupakan operator bersama mencatat**
16 **aset, kewajiban, pendapatan, belanja dan beban terkait dengan**
17 **kepentingannya dalam operasi bersama sesuai dengan Pernyataan Standar**
18 **Akuntansi Pemerintahan yang relevan.**

19 **24. Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam, namun tidak memiliki**
20 **pengendalian bersama atas, suatu operasi bersama, juga mencatat**
21 **kepentingannya sesuai dengan paragraf 22–23 jika entitas pemerintah**
22 **tersebut memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban yang**
23 **terkait dengan operasi bersama tersebut.**

24 **25. Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam suatu operasi bersama**
25 **namun tidak memiliki pengendalian bersama dan tidak memiliki hak atas aset**
26 **dan tanggung jawab atas kewajiban yang terkait dengan operasi bersama,**
27 **maka entitas pemerintah mencatat kepentingannya pada operasi bersama**
28 **tersebut sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang**
29 **relevan.**

30 Ventura Bersama

31 **26. Venturer bersama mengakui kepentingannya dalam ventura bersama**
32 **sebagai investasi dan mencatat investasi tersebut dengan menggunakan**
33 **metode ekuitas sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan**
34 **yang mengatur mengenai Investasi, kecuali entitas pemerintah dikecualikan**
35 **dari penerapan metode ekuitas seperti yang ditentukan dalam Pernyataan**
36 **Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut.**

37 **27. Jika entitas pemerintah merupakan pihak yang berpartisipasi namun**
38 **tidak memiliki pengendalian bersama atas ventura bersama, maka entitas**

1 pemerintah mencatat kepentingannya dalam pengaturan bersama sesuai
2 dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.

3 KETENTUAN TRANSISI

4 Ventura Bersama – Transisi dari Metode Konsolidasi Proporsional ke
5 Metode Ekuitas

6 **28. Ketika mengubah dari metode konsolidasi proporsional ke metode**
7 **ekuitas, suatu entitas pemerintah mengakui investasinya dalam ventura**
8 **bersama pada awal yang paling mendekati periode tersebut. Investasi awal**
9 **tersebut diukur sebesar nilai tercatat atas aset dan kewajiban yang**
10 **sebelumnya dikonsolidasikan secara proporsional oleh entitas pemerintah.**

11 **29. Saldo awal investasi yang ditentukan sesuai dengan paragraf 28**
12 **merupakan biaya perolehan investasi pada pengakuan awal. Suatu entitas**
13 **pemerintah menerapkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang**
14 **mengatur mengenai Investasi terhadap saldo awal investasi untuk menilai**
15 **apakah investasi tersebut mengalami penurunan nilai dan mengakui**
16 **penurunan nilai tersebut sebagai penyesuaian terhadap ekuitas pada awal**
17 **yang paling mendekati periode tersebut.**

18 **30. Jika penggabungan semua aset dan kewajiban yang sebelumnya**
19 **dikonsolidasikan secara proporsional menghasilkan ekuitas negatif, maka**
20 **entitas pemerintah menilai apakah entitas pemerintah memiliki kewajiban**
21 **hukum sehubungan dengan ekuitas negatif dan, jika demikian, entitas**
22 **pemerintah tersebut mengakui kewajiban terkait. Jika entitas pemerintah**
23 **menyimpulkan bahwa ia tidak memiliki kewajiban hukum sehubungan dengan**
24 **ekuitas negatif, entitas pemerintah tidak mengakui kewajiban terkait tetapi**
25 **entitas pemerintah tersebut menyajikan nilai investasi sebesar nihil. Entitas**
26 **pemerintah akan mengungkapkan fakta ini dalam Catatan atas Laporan**
27 **Keuangan, bersama dengan selisih yang berasal dari ekuitas negatif yang**
28 **belum diakui dalam investasi atas ventura bersama pada awal yang paling**
29 **mendekati periode tersebut dan pada saat penerapan pernyataan standar ini.**

30 **31. Suatu entitas pemerintah mengungkapkan rincian aset dan**
31 **kewajiban yang telah direklasifikasi ke dalam investasi untuk semua ventura**
32 **bersama pada awal yang paling mendekati periode tersebut.**

33 **32. Setelah pengakuan awal, suatu entitas pemerintah mencatat dan**
34 **melaporkan investasi dalam ventura bersama dengan menggunakan metode**
35 **ekuitas sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang**
36 **mengatur mengenai Investasi.**

1 **Operasi Bersama – Transisi dari Metode Ekuitas ke Akuntansi untuk Aset**
2 **dan Kewajiban**

3 **33. Ketika mengubah dari metode ekuitas menjadi pencatatan untuk aset**
4 **dan kewajiban sehubungan dengan kepentingannya dalam operasi bersama,**
5 **suatu entitas pemerintah, pada awal yang paling mendekati periode tersebut,**
6 **menghentikan pengakuan investasi yang sebelumnya dicatat dengan metode**
7 **ekuitas dan mengakui bagiannya dari masing-masing aset dan kewajiban**
8 **berkenaan dengan kepentingannya dalam operasi bersama.**

9 **34. Suatu entitas pemerintah menentukan kepentingannya atas aset dan**
10 **kewajiban dalam operasi bersama berdasarkan hak dan kewajibannya dalam**
11 **proporsi tertentu sesuai pengaturan yang mengikat. Entitas pemerintah**
12 **mengukur nilai tercatat awal aset dan kewajiban dengan memisahkannya dari**
13 **nilai tercatat investasi pada periode sebelumnya berdasarkan metode ekuitas**
14 **pada awal yang paling mendekati periode tersebut.**

15 **35. Perbedaan yang timbul dari investasi yang sebelumnya dicatat**
16 **dengan metode ekuitas dan nilai neto aset dan kewajiban diakui sebagai**
17 **penyesuaian ekuitas pada awal yang paling mendekati periode tersebut jika**
18 **nilai neto aset dan kewajiban diakui lebih tinggi atau rendah dari investasi**
19 **yang dihentikan pengakuannya.**

20 **36. Entitas pemerintah yang melakukan perubahan dari metode ekuitas**
21 **menjadi pencatatan untuk aset dan kewajiban melakukan rekonsiliasi antara**
22 **investasi yang dihentikan pengakuannya dengan aset dan kewajiban yang**
23 **diakui, bersama dengan selisih yang disesuaikan terhadap ekuitas pada awal**
24 **periode berikutnya.**

25 **PENGUNGKAPAN**

26 **37. Hal-hal yang diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah**
27 **berkaitan dengan pengaturan bersama sedikitnya meliputi:**

- 28 **(a) Jenis pengaturan bersama, apakah berupa operasi bersama atau ventura**
29 **bersama, dan persyaratan yang mengikat yang memodifikasi jenis**
30 **pengaturan bersama jika relevan;**
31 **(b) Aktivitas relevan dalam pengaturan bersama;**
32 **(c) Komitmen modal/ekuitas dari venturer terkait dengan kepentingannya**
33 **pada ventura bersama; dan**
34 **(d) Daftar dan penjelasan hal-hal yang signifikan pada ventura bersama dan**
35 **proporsi kepemilikan pada ventura bersama, antara lain mencakup hal**
36 **yang dapat mempengaruhi perubahan struktur kendaraan bersama atau**
37 **perubahan pengaturan yang mengikat.**

1 **TANGGAL EFEKTIF**

- 2 **38. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk**
3 **laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai**
4 **Tahun Anggaran 2026.**

1 **PANDUAN PENERAPAN (APPLICATION GUIDANCE)**

2 (*Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Pernyataan*
3 *Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.*)

4 PP 01 Contoh-contoh dalam lampiran ini menggambarkan situasi hipotetis.
5 Meskipun beberapa aspek dari contoh dapat menyajikan pola fakta aktual,
6 semua fakta dan keadaan yang relevan dari pola fakta tertentu perlu
7 dievaluasi ketika menerapkan PSAP Pengaturan Bersama.

8 **Pengaturan Bersama**

9 **Pengaturan yang Mengikat (paragraf 09)**

10 PP 02 Konsisten dengan definisi pengaturan yang mengikat dalam Pernyataan
11 Standar ini, diskusi tentang pengaturan yang mengikat ini juga relevan
12 dengan pengaturan yang bersifat memaksa (*enforceable arrangements*)
13 yang dibuat oleh otoritas legislatif atau eksekutif.

14 PP 03 Ketika pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah (lihat
15 paragraf PP 19 – PP 33), pengaturan yang mengikat atau beberapa aspek
16 dari pengaturan yang mengikat, dapat dimasukkan di dalam akta, piagam
17 atau anggaran dasar dan anggaran rumah tangga kendaraan terpisah.

18 PP 04 Pengaturan yang mengikat menetapkan ketentuan untuk para pihak yang
19 berpartisipasi dalam aktivitas yang merupakan subjek pengaturan,
20 umumnya berkaitan dengan hal-hal seperti:

- 21 (a) tujuan, aktivitas, dan jangka waktu.
22 (b) penunjukan dewan komisaris/dewan pengawas/dewan direksi atau
23 organ pengelola yang setara.
24 (c) proses pengambilan keputusan: hal-hal yang membutuhkan
25 keputusan para pihak, hak kepemilikan para pihak dan tingkat
26 dukungan yang disyaratkan untuk hal-hal tersebut. Proses
27 pengambilan keputusan tercermin dalam pengaturan yang mengikat
28 yang membentuk pengendalian bersama (lihat paragraf PP 05 – PP
29 11).
30 (d) modal/ekuitas atau kontribusi lain yang disyaratkan para pihak.
31 (e) Pembagian aset, kewajiban, pendapatan, beban dan surplus atau
32 defisit kepada para pihak.

33 **Pengendalian Bersama (paragraf 10–17)**

34 PP 05 Dalam menilai apakah suatu entitas pemerintah memiliki pengendalian
35 bersama atas suatu pengaturan, suatu entitas pemerintah menilai terlebih
36 dahulu apakah semua pihak, atau sekelompok pihak, mengendalikan
37 pengaturan tersebut. Ketika semua pihak, atau sekelompok pihak, secara
38 kolektif dapat mengarahkan kegiatan yang secara signifikan memengaruhi

- 1 manfaat dari pengaturan (yaitu, aktivitas relevan), para pihak
2 mengendalikan pengaturan secara kolektif.
- 3 PP 06 Setelah menyimpulkan bahwa semua pihak, atau sekelompok pihak,
4 mengendalikan pengaturan secara kolektif, suatu entitas pemerintah akan
5 menilai apakah entitas pemerintah tersebut memiliki pengendalian bersama
6 atas pengaturan. Pengendalian bersama hanya akan terjadi ketika
7 keputusan tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan bulat para
8 pihak yang secara kolektif mengendalikan pengaturan. Dibutuhkan
9 pertimbangan untuk melakukan penilaian apakah pengaturan tersebut
10 dikendalikan bersama oleh semua pihak atau sekelompok pihak atau salah
11 satu pihak saja.
- 12 PP 07 Kadang-kadang proses pengambilan keputusan yang disepakati oleh para
13 pihak dalam pengaturan yang mengikat secara implisit mengarah ke
14 pengendalian bersama. Misalnya, diasumsikan dua pihak membentuk
15 suatu pengaturan yang masing-masing memiliki 50 persen hak kepemilikan
16 dan pengaturan yang mengikat di antara mereka menentukan bahwa
17 setidaknya 51 persen hak kepemilikan diperlukan untuk membuat
18 keputusan tentang aktivitas relevan. Dalam hal ini, para pihak secara
19 implisit menyepakati bahwa mereka memiliki pengendalian bersama atas
20 pengaturan tersebut karena keputusan tentang aktivitas relevan tidak dapat
21 dibuat tanpa persetujuan kedua belah pihak.
- 22 PP 08 Dalam keadaan lain, pengaturan yang mengikat dapat mensyaratkan
23 proporsi hak kepemilikan minimum untuk membuat keputusan tentang
24 aktivitas relevan. Ketika proporsi hak kepemilikan minimum yang
25 disyaratkan dapat dicapai oleh lebih dari satu kombinasi para pihak yang
26 bersepakat, pengaturan tersebut bukanlah pengaturan bersama, kecuali
27 pengaturan yang mengikat menentukan pihak (atau kombinasi para pihak)
28 yang disyaratkan untuk menyepakati keputusan mengenai aktivitas relevan
29 dengan suara bulat.

30 **Contoh Penerapan**

31 **Contoh 1**

32 Jika terdapat tiga pihak yang membentuk suatu pengaturan: A memiliki 50
33 persen hak kepemilikan, B memiliki 30 persen hak kepemilikan, dan C
34 memiliki 20 persen hak kepemilikan dalam pengaturan tersebut.
35 Pengaturan yang mengikat antara A, B dan C menentukan bahwa
36 setidaknya 75 persen hak kepemilikan diperlukan untuk membuat
37 keputusan tentang aktivitas relevan. Meskipun A dapat memblokir
38 keputusan apa pun, A tidak mengendalikan pengaturan karena A
39 membutuhkan persetujuan B. Pengaturan yang mengikat yang
40 mensyaratkan setidaknya 75 persen hak kepemilikan dalam pengambilan

1 keputusan tentang aktivitas relevan menyiratkan bahwa A dan B memiliki
2 pengendalian bersama atas pengaturan tersebut karena keputusan tentang
3 aktivitas relevan tidak dapat dibuat tanpa persetujuan A dan B.

4 **Contoh 2**

5 Jika suatu pengaturan memiliki tiga pihak: A memiliki 50 persen hak
6 kepemilikan, B dan C masing-masing memiliki 25 persen hak kepemilikan
7 dalam pengaturan tersebut. Pengaturan yang mengikat antara A, B dan C
8 menentukan bahwa setidaknya 75 persen hak kepemilikan diperlukan untuk
9 membuat keputusan tentang aktivitas relevan. Meskipun A dapat memblokir
10 semua keputusan, A tidak mengendalikan pengaturan karena
11 membutuhkan persetujuan B atau C. Dalam contoh ini, A, B dan C
12 mengendalikan pengaturan tersebut secara kolektif. Namun, terdapat lebih
13 dari satu kombinasi pihak yang dapat bersepakat untuk mencapai 75
14 persen hak kepemilikan (yaitu, A dan B atau A dan C). Dalam situasi ini,
15 untuk menjadi pengaturan bersama, pengaturan yang mengikat perlu
16 menentukan kombinasi para pihak yang diperlukan untuk menyetujui
17 keputusan tentang aktivitas relevan dengan suara bulat.

18 **Contoh 3**

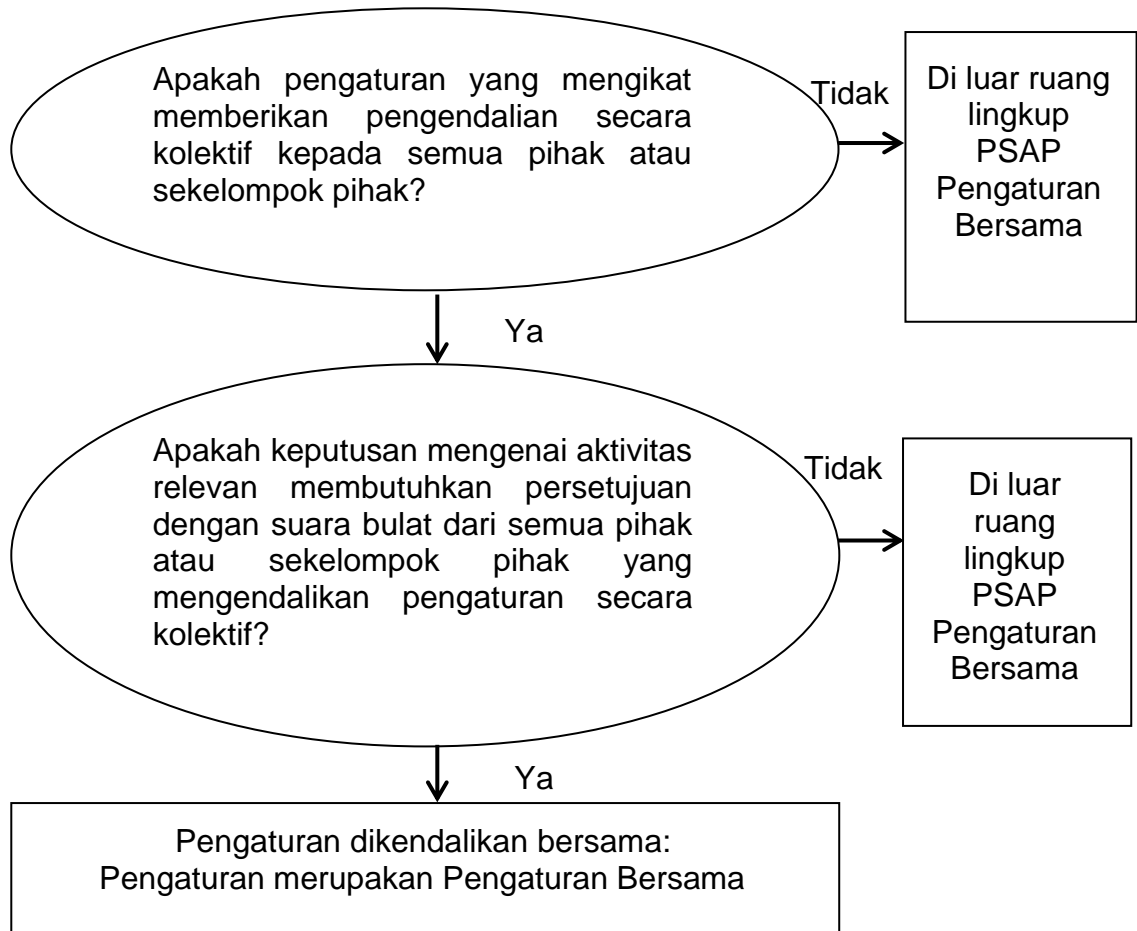
19 Jika A dan B masing-masing memiliki 35 persen hak kepemilikan dalam
20 pengaturan dengan sisa 30 persen hak kepemilikan tersebar luas.
21 Keputusan tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan mayoritas
22 hak kepemilikan. A dan B memiliki pengendalian bersama atas pengaturan
23 tersebut hanya jika pengaturan yang mengikat menentukan bahwa
24 keputusan tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan A dan B.

25 PP 09 Persyaratan persetujuan dengan suara bulat berarti bahwa setiap pihak
26 yang memiliki pengendalian bersama dapat mencegah pihak lain, atau
27 sekelompok pihak lain, untuk membuat keputusan sepihak (tentang
28 aktivitas relevan) tanpa persetujuannya. Jika persyaratan persetujuan
29 dengan suara bulat hanya terkait dengan keputusan yang memberikan
30 perlindungan hak kepada suatu pihak dan bukan pada keputusan tentang
31 aktivitas relevan, maka pihak tersebut bukanlah merupakan pihak yang
32 memiliki pengendalian bersama.

33 PP 10 Pengaturan yang mengikat dapat mencakup klausul mengenai
34 penyelesaian sengketa, seperti arbitrase. Ketentuan ini dapat
35 memperbolehkan pengambilan keputusan tanpa persetujuan dengan suara
36 bulat antara para pihak yang memiliki pengendalian bersama. Keberadaan
37 ketentuan tersebut tidak mencegah pengaturan untuk dikendalikan
38 bersama dan, sebagai akibatnya, tidak mencegah pengaturan tersebut
39 menjadi pengaturan bersama.

- 1 PP 11 Ketika suatu pengaturan berada di luar ruang lingkup pernyataan standar
2 ini, entitas pemerintah mencatat kepentingannya dalam pengaturan sesuai
3 dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.

4 Penilaian Pengendalian Bersama



5

6 Jenis Pengaturan Bersama (paragraf 18–21)

- 7 PP 12 Pengaturan bersama dapat dibentuk untuk berbagai tujuan, misalnya
8 sebagai cara para pihak untuk berbagi biaya dan risiko, atau memberikan
9 akses kepada para pihak terhadap teknologi baru atau pasar baru atau cara
10 para pihak untuk penyediaan jasa layanan publik. Pengaturan bersama
11 dapat dibangun dengan menggunakan berbagai struktur dan bentuk
12 hukum.
- 13 PP 13 Beberapa pengaturan tidak memerlukan kendaraan terpisah, namun
14 beberapa pengaturan lain melibatkan pembentukan kendaraan terpisah,
15 untuk melakukan aktivitas yang menjadi subjek pengaturan.
- 16 PP 14 Klasifikasi pengaturan bersama yang disyaratkan oleh Pernyataan Standar
17 ini tergantung pada hak dan kewajiban para pihak yang timbul dari operasi

1 normal pengaturan. Pernyataan Standar ini mengklasifikasikan pengaturan
2 bersama sebagai operasi bersama atau ventura bersama. Pengaturan
3 merupakan operasi bersama jika suatu entitas pemerintah memiliki hak atas
4 aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan.
5 Pengaturan merupakan ventura bersama jika suatu entitas pemerintah
6 memiliki hak atas aset neto pengaturan tersebut. Paragraf PP 16 – PP 33
7 menetapkan penilaian yang dilakukan entitas pemerintah untuk
8 menentukan apakah entitas pemerintah memiliki kepentingan dalam
9 operasi bersama atau ventura bersama.

10 **Klasifikasi Pengaturan Bersama**

11 PP 15 Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 14, klasifikasi pengaturan
12 bersama mensyaratkan para pihak untuk menilai hak dan kewajiban yang
13 timbul dari pengaturan tersebut. Entitas pemerintah mempertimbangkan
14 hal-hal berikut pada saat melakukan penilaian:

- 15 (a) Struktur pengaturan bersama (lihat paragraf PP 16 – PP 21).
16 (b) Ketika pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah:
17 (i) Bentuk hukum kendaraan terpisah (lihat paragraf PP 22 – PP 24);
18 (ii) Persyaratan pengaturan yang mengikat (lihat paragraf PP 25 – PP
19 28); dan
20 (iii) Jika relevan, fakta dan keadaan lainnya (lihat paragraf PP 29 – PP
21 33).

22 **Struktur Pengaturan Bersama**

23 *Pengaturan Bersama yang Tidak Dibentuk Melalui Kendaraan Terpisah*

24 PP 16 Pengaturan bersama yang tidak dibentuk melalui kendaraan terpisah
25 merupakan operasi bersama. Dalam hal ini, pengaturan yang mengikat
26 menetapkan hak dan kewajiban para pihak atas aset, kewajiban,
27 pendapatan, belanja dan beban yang terkait dengan pengaturan.

28 PP 17 Pengaturan yang mengikat seringkali menggambarkan sifat aktivitas yang
29 merupakan subjek pengaturan dan bagaimana para pihak tersebut
30 berencana untuk melakukan aktivitas bersama. Contohnya, para pihak
31 dalam pengaturan bersama dapat menyetujui untuk memberikan jasa atau
32 memproduksi suatu produk bersama, dengan masing-masing pihak
33 bertanggung jawab untuk tugas spesifik, menggunakan aset yang
34 dimilikinya dan menanggung kewajibannya. Pengaturan yang mengikat
35 tersebut juga dapat menetapkan bagaimana pendapatan, belanja dan
36 beban bersama dibagi di antara para pihak. Dalam hal ini, masing-masing
37 operator bersama mengakui aset dan kewajiban yang digunakan untuk
38 tugas spesifik tersebut, dan bagiannya atas pendapatan, belanja dan beban
39 sesuai pengaturan yang mengikat dalam laporan keuangannya.

1 PP 18 Dalam kasus lain, para pihak dalam pengaturan bersama dapat
2 menyepakati untuk membagi dan mengoperasikan aset secara bersama.
3 Dalam hal ini, pengaturan yang mengikat menetapkan hak para pihak atas
4 aset yang dioperasikan bersama, dan bagaimana *output* (barang/jasa yang
5 dihasilkan dari aktivitas operasi bersama), atau pendapatan dari aset dan
6 biaya operasi dibagi antara para pihak. Setiap operator bersama mencatat
7 bagiannya atas aset yang dioperasikan bersama, bagian yang
8 disepakatinya atas kewajiban, bagiannya atas *output* (barang/jasa yang
9 dihasilkan dari aktivitas operasi bersama), pendapatan, belanja dan beban
10 sesuai dengan pengaturan yang mengikat.

11 *Pengaturan Bersama yang Dibentuk melalui Kendaraan Terpisah*

12 PP 19 Pengaturan bersama yang memiliki aset dan kewajiban dalam kendaraan
13 terpisah dapat berupa ventura bersama atau operasi bersama.

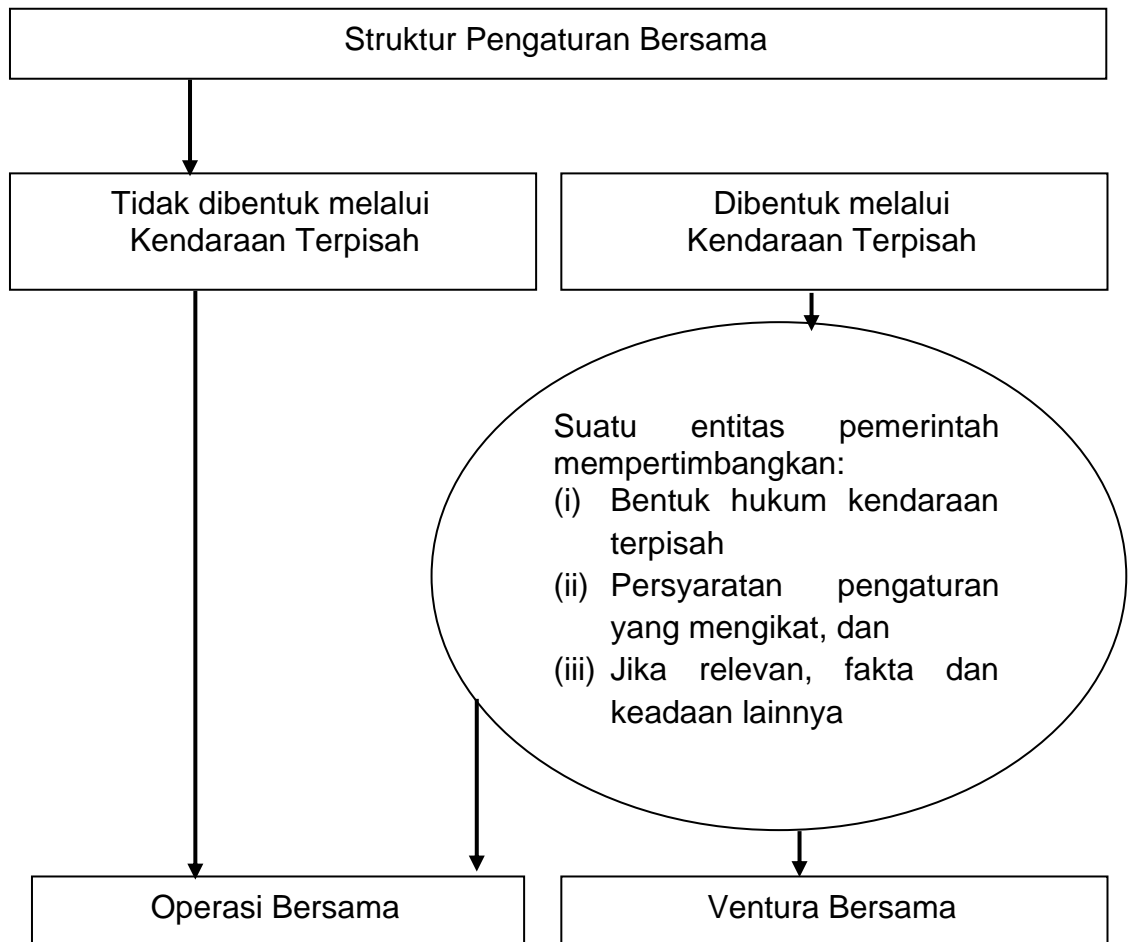
14 PP 20 Hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban suatu pihak terkait
15 pengaturan yang dibentuk melalui kendaraan terpisah menentukan apakah
16 suatu pihak adalah operator bersama atau venturer bersama.

17 PP 21 Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 15, ketika para pihak
18 membentuk suatu pengaturan bersama dalam kendaraan terpisah, para
19 pihak menilai apakah bentuk hukum kendaraan terpisah, persyaratan
20 pengaturan yang mengikat dan, jika relevan, fakta dan keadaan lain
21 memberikan kepada para pihak:

22 (a) hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan
23 pengaturan (dalam hal ini pengaturan merupakan operasi bersama);
24 atau

25 (b) hak atas aset neto pengaturan (dalam hal ini pengaturan merupakan
26 ventura bersama).
27

1 **Klasifikasi Pengaturan Bersama: Penilaian Hak dan Kewajiban Para**
2 **Pihak yang berasal dari Pengaturan**



3 **Bentuk Hukum Kendaraan Terpisah**

4 PP 22 Bentuk hukum kendaraan terpisah merupakan hal yang relevan untuk
5 dipertimbangkan ketika menilai jenis pengaturan bersama. Bentuk hukum
6 membantu penilaian awal hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban
7 para pihak dalam kendaraan terpisah, seperti apakah para pihak memiliki
8 kepentingan atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban yang dimiliki
9 dalam kendaraan terpisah.

10 PP 23 Misalnya, para pihak dapat melakukan pengaturan bersama melalui
11 kendaraan terpisah, yang bentuk hukumnya menyebabkan kendaraan
12 terpisah tersebut diperlakukan sebagai entitas terpisah yang berdiri sendiri
13 (aset dan kewajiban yang dimiliki kendaraan terpisah adalah aset dan
14 kewajiban kendaraan terpisah dan bukan aset dan kewajiban para pihak).
15 Dalam hal ini, penilaian atas hak dan kewajiban yang diberikan kepada para
16 pihak melalui bentuk hukum kendaraan terpisah dapat mengindikasikan
17 bahwa pengaturan tersebut merupakan ventura bersama. Namun,

1 persyaratan yang disepakati oleh para pihak dalam pengaturan yang
2 mengikat (lihat paragraf PP 25 – PP 28) dan, jika relevan, fakta dan
3 keadaan lain (lihat paragraf PP 29 – PP 33) dapat mengesampingkan
4 penilaian atas hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak melalui
5 bentuk hukum kendaraan terpisah.

6 PP 24 Penilaian atas hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak
7 berdasarkan bentuk hukum kendaraan terpisah dapat disimpulkan sebagai
8 operasi bersama, jika dan hanya jika bentuk hukum pengaturan bersama
9 dalam kendaraan terpisah tidak memberikan pemisahan antara para pihak
10 dengan kendaraan terpisah, sehingga aset dan kewajiban yang dimiliki
11 dalam kendaraan terpisah merupakan aset dan kewajiban para pihak.

12 **Penilaian Persyaratan Pengaturan yang mengikat**

13 PP 25 Pada umumnya, hak dan kewajiban yang disepakati para pihak dalam
14 pengaturan yang mengikat konsisten, atau tidak bertentangan, dengan hak
15 dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak berdasarkan bentuk
16 hukum kendaraan terpisah.

17 PP 26 Dalam hal tertentu, para pihak menggunakan pengaturan yang mengikat
18 untuk membalikkan atau memodifikasi hak dan kewajiban yang diberikan
19 berdasarkan bentuk hukum kendaraan terpisah.

20 **Contoh Penerapan**

21 **Contoh 4**

22 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas berbadan
23 hukum. Setiap pihak memiliki 50 persen kepemilikan pada entitas berbadan
24 hukum tersebut. Badan hukum memungkinkan pemisahan entitas dari
25 pemiliknya, dan sebagai akibatnya, aset dan kewajiban yang dimiliki dalam
26 entitas tersebut adalah aset dan kewajiban entitas berbadan hukum. Dalam
27 hal ini, penilaian hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak
28 melalui bentuk hukum kendaraan terpisah menunjukkan bahwa para pihak
29 memiliki hak atas aset neto pengaturan tersebut.

30 Namun, para pihak memodifikasi fitur korporasi/entitas berbadan hukum
31 melalui pengaturan yang mengikat sehingga masing-masing pihak memiliki
32 kepentingan dalam aset entitas berbadan hukum dan masing-masing
33 bertanggung jawab atas kewajiban entitas berbadan hukum dalam proporsi
34 yang telah ditentukan. Modifikasi yang mengikat terhadap fitur
35 korporasi/entitas berbadan hukum dapat menyebabkan pengaturan
36 menjadi operasi bersama.

37 PP 27 Tabel berikut membandingkan persyaratan umum dalam pengaturan yang
38 mengikat para pihak dalam operasi bersama dan ventura bersama. Contoh

1 istilah yang mengikat yang disajikan dalam tabel berikut ini belum
 2 mencakup keseluruhan istilah.

3 **Penilaian Persyaratan dari Pengaturan yang Mengikat**

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
Persyaratan pengaturan yang mengikat	Pengaturan yang mengikat memberikan hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan kepada para pihak dalam pengaturan bersama.	Pengaturan yang mengikat memberikan hak atas aset neto pengaturan kepada para pihak dalam pengaturan bersama (dalam hal ini, kendaraan terpisah, bukan para pihak, yang memiliki hak atas aset, dan tanggung jawab atas kewajiban, terkait dengan pengaturan).
Hak atas aset	Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama berbagi semua kepentingan (misalnya, hak atau kepemilikan) atas aset terkait dalam proporsi tertentu (misalnya, sebanding dengan hak kepemilikan para pihak dalam pengaturan atau sebanding dengan kegiatan yang dilakukan melalui pengaturan yang secara langsung dikaitkan dengan para pihak).	Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa aset yang dibawa ke dalam pengaturan atau selanjutnya diperoleh oleh pengaturan bersama adalah aset pengaturan. Para pihak tidak memiliki kepentingan (dalam hal ini, tidak ada hak atau kepemilikan) dalam aset pengaturan.
Tanggung jawab atas kewajiban	Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama berbagi semua kewajiban, biaya dan beban dalam proporsi tertentu (misalnya, sebanding dengan kepentingan kepemilikan para pihak dalam pengaturan atau sebanding dengan kegiatan yang dilakukan melalui pengaturan yang secara langsung dikaitkan dengan para pihak).	Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa pengaturan bersama bertanggung jawab atas utang dan kewajiban pengaturan. Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama bertanggung jawab atas pengaturan hanya sejauh investasi masing-masing dalam

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
		pengaturan atau kewajiban masing-masing untuk memberikan kontribusi modal yang belum dibayar atau modal tambahan ke pengaturan, atau keduanya.
	Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama bertanggung jawab atas klaim yang diajukan oleh pihak ketiga.	Pengaturan yang mengikat menyatakan bahwa kreditur pengaturan bersama tidak memiliki hak untuk menuntut pihak manapun sehubungan dengan utang atau kewajiban pengaturan.
Pendapatan, beban, surplus atau defisit	Pengaturan yang mengikat menetapkan alokasi pendapatan dan beban berdasarkan kinerja relatif masing-masing pihak untuk pengaturan bersama. Sebagai contoh, pengaturan yang mengikat dapat menetapkan bahwa pendapatan dan beban dialokasikan berdasarkan kapasitas yang digunakan masing-masing pihak dalam pabrik yang dioperasikan bersama, yang dapat berbeda dari kepentingan kepemilikan masing-masing pihak dalam pengaturan bersama. Contoh lainnya, para pihak mungkin menyepakati untuk berbagi surplus atau defisit terkait dengan pengaturan berdasarkan proporsi tertentu seperti kepentingan kepemilikan para pihak dalam pengaturan tersebut. Hal ini tidak akan mencegah pengaturan menjadi operasi bersama jika para pihak	Pengaturan yang mengikat menetapkan bagian masing-masing pihak atas surplus atau defisit terkait kegiatan pengaturan.

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
	memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan.	
Jaminan	Pihak-pihak dalam pengaturan bersama seringkali diminta untuk memberikan jaminan kepada pihak ketiga yang, misalnya, menerima layanan dari, atau menyediakan pembiayaan kepada, pengaturan bersama. Penyediaan jaminan, atau komitmen oleh para pihak untuk penyediaan jaminan tersebut, tidak dengan sendirinya menentukan bahwa pengaturan bersama adalah operasi bersama. Fitur yang menentukan apakah jenis pengaturan bersama adalah operasi bersama atau ventura bersama adalah apakah para pihak memiliki kewajiban terkait dengan pengaturan tersebut (yang mana para pihak dapat menyediakan jaminan untuk beberapa di antaranya).	

1 PP 28 Ketika pengaturan yang mengikat menentukan bahwa para pihak memiliki
2 hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait pengaturan, maka
3 para pihak tersebut merupakan pihak dalam operasi bersama, tanpa perlu
4 mempertimbangkan fakta, dan keadaan lain (paragraf PP 29 – PP 33) untuk
5 tujuan pengklasifikasian pengaturan bersama.

6 **Penilaian Fakta dan Keadaan Lain**

7 PP 29 Ketika persyaratan pengaturan yang mengikat tidak menentukan bahwa
8 para pihak memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban
9 dalam pengaturan, para pihak mempertimbangkan fakta dan keadaan lain
10 untuk menilai apakah pengaturan tersebut merupakan operasi bersama
11 atau ventura bersama.

12 PP 30 Pengaturan bersama dapat dibentuk melalui kendaraan terpisah yang
13 memiliki bentuk hukum yang memisahkan antara para pihak dan kendaraan
14 terpisah. Jika persyaratan yang mengikat yang disepakati para pihak tidak
15 menentukan hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban para pihak,
16 maka pertimbangan atas fakta dan keadaan lain dapat mengklasifikasikan
17 pengaturan sebagai operasi bersama apabila fakta dan keadaan lain
18 tersebut memberikan hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban
19 terkait pengaturan kepada para pihak.

20 PP 31 Ketika aktivitas pengaturan bersama terutama dirancang untuk mengatur
21 penyediaan output kepada para pihak, maka hal ini mengindikasikan bahwa
22 para pihak memiliki hak terhadap seluruh potensi jasa atau manfaat
23 ekonomi substansial dari aset pengaturan bersama. Para pihak tersebut

1 seringkali memastikan akses terhadap *output* pengaturan bersama, dengan
2 mencegah penjualan *output* tersebut kepada pihak ketiga.

3 PP 32 Dampak dari pengaturan bersama dengan rancangan dan tujuan
4 sebagaimana diatur dalam paragraf di atas menyebabkan kewajiban yang
5 terjadi dalam pengaturan, secara substansi, dipenuhi oleh arus kas yang
6 diterima dari para pihak melalui pembelian mereka atas *output*. Ketika para
7 pihak secara substansial merupakan satu-satunya sumber arus kas yang
8 berkontribusi terhadap kelangsungan operasi pengaturan bersama, maka
9 hal ini mengindikasikan bahwa para pihak memiliki tanggung jawab atas
10 kewajiban yang terkait dengan pengaturan.

11 **Contoh Penerapan**

12 **Contoh 5**

13 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas berbadan
14 hukum (entitas C) di mana masing-masing pihak memiliki 50 persen
15 kepentingan kepemilikan. Tujuan pengaturan ini adalah untuk memproduksi
16 bahan-bahan yang dibutuhkan para pihak untuk proses produksi masing-
17 masing. Pengaturan memastikan bahwa para pihak mengoperasikan
18 fasilitas yang menghasilkan bahan dengan spesifikasi kuantitas dan
19 kualitas yang ditentukan para pihak.

20 Bentuk hukum entitas C (entitas berbadan hukum) yang menyelenggarakan
21 kegiatan pada awalnya menunjukkan bahwa aset dan kewajiban yang
22 dimiliki dalam entitas C adalah aset dan kewajiban entitas C. Pengaturan
23 yang mengikat antara para pihak tidak menentukan bahwa para pihak
24 memiliki hak atas aset atau tanggung jawab atas kewajiban entitas C. Oleh
25 karena itu, bentuk hukum entitas C dan persyaratan pengaturan yang
26 mengikat menunjukkan bahwa pengaturan tersebut merupakan ventura
27 bersama.

28 Namun, para pihak juga mempertimbangkan aspek-aspek pengaturan
29 berikut:

- 30 (a) Para pihak menyepakati untuk membeli semua *output* yang diproduksi
31 oleh entitas C dengan rasio 50:50. Entitas C tidak dapat menjual
32 *output* apa pun kepada pihak ketiga, kecuali jika disetujui oleh kedua
33 belah pihak dalam pengaturan. Karena tujuan pengaturan ini adalah
34 untuk menyediakan *output* yang dibutuhkan para pihak, maka
35 penjualan kepada pihak ketiga menjadi hal yang tidak umum dan tidak
36 material.
- 37 (b) Harga *output* yang dijual kepada para pihak ditetapkan oleh kedua
38 belah pihak pada tingkat harga yang mampu menutupi biaya produksi
39 dan biaya administrasi yang dikeluarkan oleh entitas C. Atas dasar

1 model operasi ini, pengaturan ini dimaksudkan untuk beroperasi pada
2 tingkat impas.

3 Dari pola fakta di atas, fakta dan keadaan berikut ini relevan:

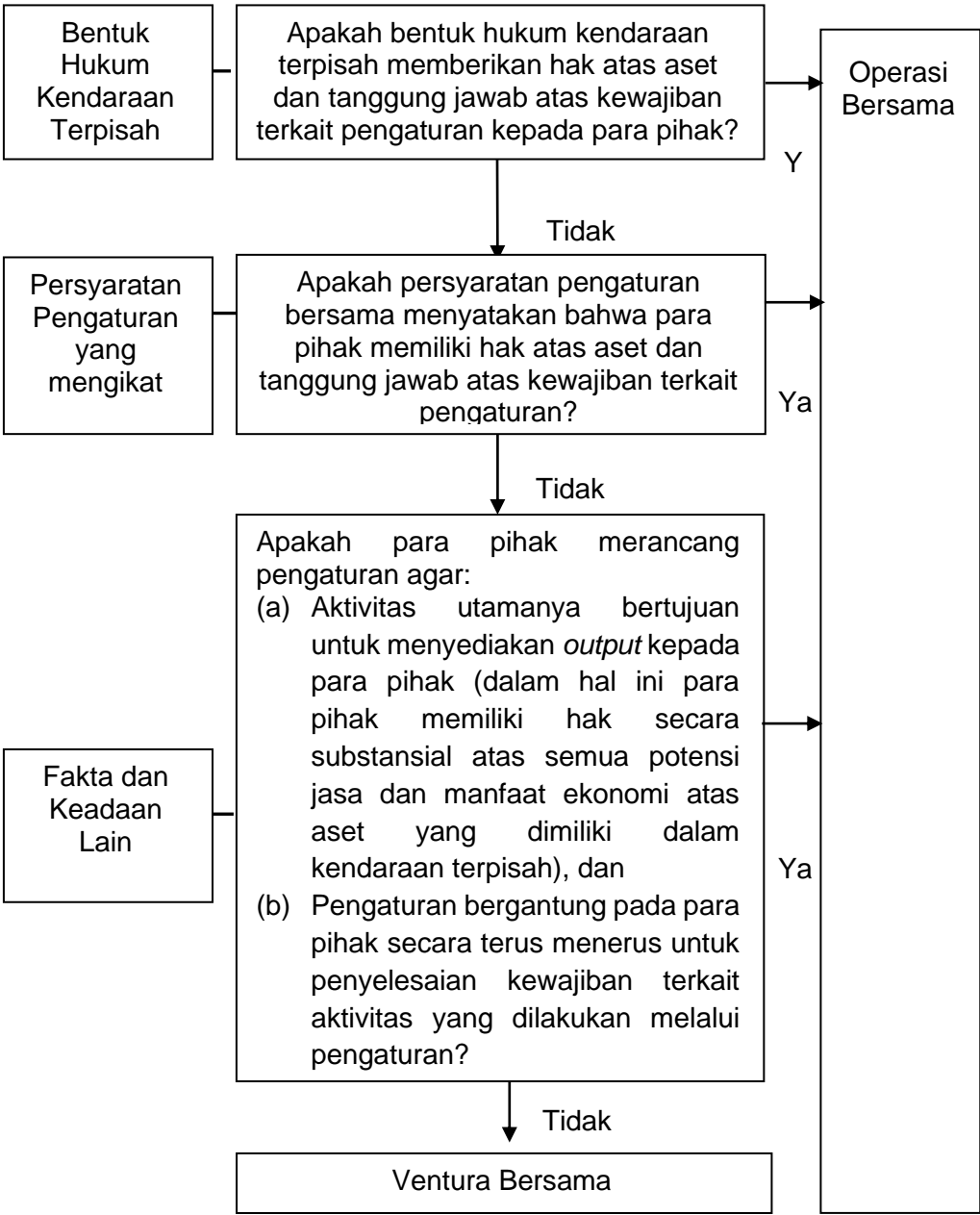
- 4 (a) Kewajiban para pihak untuk membeli semua *output* yang dihasilkan
5 oleh entitas C mencerminkan ketergantungan eksklusif entitas C
6 kepada para pihak untuk menghasilkan arus kas dan, dengan
7 demikian, para pihak memiliki tanggung jawab untuk mendanai
8 penyelesaian kewajiban entitas C.
- 9 (b) Fakta bahwa para pihak memiliki hak atas semua *output* yang
10 dihasilkan oleh entitas C berarti para pihak mengkonsumsi, dan
11 karena itu memiliki hak untuk, semua potensi layanan atau manfaat
12 ekonomi aset entitas C.

13 Fakta dan keadaan ini menunjukkan bahwa pengaturan ini adalah operasi
14 bersama. Kesimpulan mengenai klasifikasi pengaturan bersama dalam
15 keadaan ini tidak akan berubah jika, para pihak menjual bagiannya atas
16 *output* tersebut kepada pihak ketiga, alih-alih menggunakan sendiri dalam
17 proses produksi berikutnya.

18 Perubahan persyaratan pengaturan yang mengikat oleh para pihak
19 sehingga pengaturan dapat menjual *output* kepada pihak ketiga, akan
20 membuat entitas C menanggung risiko permintaan, persediaan, dan kredit.
21 Dalam skenario tersebut, perubahan dalam fakta dan keadaan
22 membutuhkan penilaian kembali atas klasifikasi pengaturan bersama.
23 Fakta dan keadaan tersebut menunjukkan bahwa pengaturan tersebut
24 adalah ventura bersama.

25 Diagram alir berikut mencerminkan penilaian yang dilakukan oleh entitas
26 pemerintah untuk mengklasifikasikan pengaturan ketika pengaturan
27 bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah:
28

Klasifikasi Pengaturan Bersama yang dibentuk melalui Kendaraan Terpisah



1 **Laporan Keuangan Para Pihak pada Pengaturan Bersama (paragraf 22–27)**
2 **Akuntansi untuk Penjualan atau Kontribusi Aset kepada Operasi Bersama**

3 PP33 Ketika entitas pemerintah sebagai salah satu operator bersama melakukan
4 transaksi, seperti penjualan atau kontribusi aset, dengan operasi bersama,
5 entitas pemerintah tersebut melakukan transaksi dengan pihak lain dalam
6 operasi bersama dan, dengan demikian, operator bersama mengakui
7 surplus dan defisit yang dihasilkan dari transaksi tersebut hanya sebatas
8 kepentingan para pihak lain dalam operasi bersama.

9 PP 34 Ketika transaksi tersebut memberikan bukti penurunan nilai bersih yang
10 dapat direalisasikan atau bukti penurunan nilai aset yang akan dijual atau
11 dikontribusikan kepada operasi bersama, defisit tersebut diakui
12 sepenuhnya oleh operator bersama.

13 **Akuntansi untuk Pembelian Aset dari Operasi Bersama**

14 PP 35 Ketika entitas pemerintah yang bertindak sebagai salah satu operator
15 bersama melakukan transaksi, seperti pembelian aset, dengan operasi
16 bersama, entitas pemerintah tersebut tidak mengakui bagian surplus dan
17 defisitnya sampai aset tersebut dijual kembali kepada pihak ketiga.

18 PP 36 Ketika transaksi tersebut memberikan bukti penurunan nilai bersih yang
19 dapat direalisasikan atau bukti penurunan nilai aset yang akan dibeli,
20 operator bersama mengakui bagiannya atas defisit tersebut.

1 **DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSION)**

2 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi, tetapi bukan merupakan bagian dari Pernyataan*
3 *Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.*)

4 **Tujuan**

5 DK 01 Dasar Kesimpulan ini merangkum pertimbangan Komite Standar Akuntansi
6 Pemerintahan (KSAP) dalam mencapai kesimpulan PSAP Pengaturan
7 Bersama. Karena Pernyataan Standar ini didasarkan pada IPSAS 37
8 tentang *Joint Arrangements* (diterbitkan pada tahun 2015, termasuk
9 amandemen hingga Januari 2017), yang dikeluarkan oleh IPSASB, Dasar
10 Kesimpulan menguraikan perbedaan antara PSAP Pengaturan Bersama
11 dengan ketentuan utama IPSAS 37.

12 **Gambaran Umum**

13 DK 02 KSAP memulai proses penyusunan PSAP yang terkait dengan akuntansi
14 untuk kerja sama pemerintah pada Tahun 2016. KSAP menerbitkan
15 *Exposure Draft* (ED) PSAP Pengaturan Bersama pada Bulan Juli 2018,
16 yang diikuti dengan ED PSAP Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi
17 dan ED PSAP Sewa.

18 **Latar Belakang**

19 DK 03 Kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara entitas pemerintah
20 dengan badan usaha sudah berlangsung dengan berbagai istilah dan
21 bentuk sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kerja
22 sama tersebut dapat melibatkan atau tidak melibatkan pengendalian
23 bersama antara para pihak di dalamnya.

24 DK 04 Latar belakang dan tujuan pelaksanaan kerja sama dapat bermacam-
25 macam, seperti kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara
26 pemerintah dan badan usaha untuk tujuan penyediaan infrastruktur dan
27 layanan publik serta kerja sama antara pemerintah dan badan usaha untuk
28 tujuan pemanfaatan atau pendayagunaan aset untuk tujuan memperoleh
29 manfaat finansial berupa sewa, bagi hasil, atau imbalan dalam bentuk lain.

30 DK 05 Salah satu bentuk kerja sama adalah kerja sama pemanfaatan Barang Milik
31 Negara/Daerah, yaitu pendayagunaan Barang Milik Negara/Daerah oleh
32 pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan
33 penerimaan negara bukan pajak/pendapatan daerah dan sumber
34 pembiayaan lainnya, sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah
35 Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah 27
36 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah. Pasal 27
37 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 mengatur bahwa
38 bentuk pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah berupa Sewa, Pinjam

- 1 Pakai, Kerja Sama Pemanfaatan, Bangun Guna Serah atau Bangun Serah
2 Guna, atau Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur.
- 3 DK 06 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 mengatur Kerja Sama
4 Penyediaan Infrastruktur, yang merupakan kerja sama antara Pemerintah
5 dan Badan Usaha untuk kegiatan penyediaan infrastruktur sesuai dengan
6 ketentuan Peraturan Perundang-undangan. Kerja sama pemerintah
7 dengan badan usaha dengan tujuan utama untuk menyediakan layanan
8 publik sebagaimana amanat Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009
9 tentang Pelayanan Publik dan Peraturan Pemerintah Nomor 96 Tahun 2012
10 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang
11 Pelayanan Publik, dan bukan semata-mata untuk pengadaan dan
12 perolehan aset Barang Milik Negara/Daerah, diatur dalam PSAP Perjanjian
13 Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi.
- 14 DK 07 Upaya pemerintah untuk melakukan kerja sama pemerintah daerah dan
15 entitas lain ditandai dengan terbitnya Undang-Undang Nomor 32 Tahun
16 2004 yang telah diubah menjadi Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014
17 tentang Pemerintahan Daerah, yang mengatur bahwa Kerja Sama Daerah
18 dilaksanakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat dengan
19 pertimbangan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik serta saling
20 menguntungkan. Kerja Sama Daerah dapat dilakukan dengan daerah lain,
21 pihak ketiga, dan pemerintah daerah atau lembaga di luar negeri. Peraturan
22 Pemerintah Nomor 28 Tahun 2018 tentang Kerja Sama Daerah
23 mendefinisikan Kerja Sama Daerah sebagai usaha bersama antara daerah
24 dan daerah lain, antara daerah dan pihak ketiga, dan/atau antara daerah
25 dan lembaga atau pemerintah daerah di luar negeri yang didasarkan pada
26 pertimbangan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik serta saling
27 menguntungkan.
- 28 DK 08 Dengan adanya upaya untuk mengklasifikasikan model kerja sama secara
29 lebih spesifik dengan mengacu pada IPSAS, maka perlu diatur prinsip-
30 prinsip untuk dapat mengidentifikasi apakah terdapat kendali bersama para
31 pihak dalam suatu kerja sama atau kendali hanya terdapat pada salah satu
32 pihak saja. Pengidentifikasian terkait kerja sama yang memberikan kendali
33 pada salah satu pihak diatur pada PSAP Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi
34 Konsesi dan PSAP yang mengatur mengenai Sewa. Sementara PSAP ini
35 akan mengatur terkait identifikasi apakah dalam suatu kerja sama memiliki
36 pengendalian bersama antar entitas yang terlibat di dalamnya, di mana
37 setidaknya salah satu entitasnya adalah entitas pemerintah.
- 38 DK 09 Pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah dalam bentuk kerja sama
39 disajikan di Neraca sebagai Kemitraan dalam klasifikasi Aset Lainnya yang
40 berpedoman kepada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan.
41 Berdasarkan definisi dalam PSAP 01, Kemitraan adalah perjanjian antara

1 dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan
2 kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau
3 hak usaha yang dimiliki. Dengan demikian, perlu diuji apakah kerja sama
4 yang melibatkan entitas pemerintah memenuhi adanya pengendalian
5 bersama di antara para pihak. Dalam hal pengendalian dilakukan bersama,
6 maka perlu pengaturan kembali untuk penyajian pos-pos yang terkait kerja
7 sama dalam laporan keuangan, dan sekaligus menjadi titik kritikal apakah
8 kerja sama tersebut akan diperlakukan akuntansinya sebagai pengaturan
9 bersama, perjanjian konsesi jasa, sewa atau lainnya.

10 DK 10 Mengingat kerja sama sebagaimana dijelaskan di atas dapat melibatkan
11 partisipasi badan usaha, yang mana prinsip akuntansi yang dipedomani
12 badan usaha telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan
13 (PSAK) 111 yang diterbitkan Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan
14 Akuntan Indonesia, maka prinsip akuntansi dari sisi entitas pemerintah juga
15 perlu diterbitkan untuk memberikan gambaran secara utuh atas perjanjian
16 kerja sama. KSAP meyakini bahwa Pernyataan Standar ini akan
17 meningkatkan konsistensi dan keterbandingan pada laporan keuangan
18 entitas pemerintah atas transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari
19 pengaturan bersama.

20 **Ruang Lingkup**

21 DK 11 Pada awal pembahasan untuk penyusunan Pernyataan Standar ini, KSAP
22 mengadaptasi prinsip akuntansi yang diatur dalam Pernyataan Standar
23 Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi Kerja Sama
24 Operasi. Namun demikian dengan mempertimbangkan:

- 25 1. *roadmap* penyelarasan PSAP dengan IPSAS;
- 26 2. keselarasan antara akuntansi kerja sama antara pemerintah dan badan
27 usaha;
- 28 3. PSAK 39 telah dicabut sehingga dirasa kurang relevan untuk dijadikan
29 dasar penyusunan standar; dan
- 30 4. pemetaan berbagai bentuk perjanjian kerja sama pemerintah dengan
31 entitas lain.

32 maka kerja sama dapat diklasifikasikan berdasarkan ada/tidaknya
33 pengendalian bersama dan bidang area kerja samanya, yaitu apakah
34 bertujuan untuk penyediaan layanan publik.

35 DK 12 Kerja sama dalam bentuk pengaturan bersama mempunyai karakteristik
36 yang berbeda, yaitu memiliki pengendalian bersama. Ruang lingkup
37 Pernyataan Standar ini dibatasi pada perjanjian kerja sama yang
38 mengandung pengendalian bersama para pihak di dalamnya. Adapun
39 prinsip akuntansi untuk kerja sama yang tidak mengandung pengendalian
40 bersama akan diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan
41 tersendiri antara lain Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 16

1 tentang Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi dan Pernyataan
2 Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengatur mengenai Sewa. Prinsip
3 akuntansi untuk aset dan kewajiban yang dikontribusikan dalam kerja sama
4 dengan pengendalian bersama serta prinsip akuntansi terhadap hak atas
5 aset neto ventura bersama diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi
6 Pemerintahan yang relevan.

7 DK 13 Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan
8 kejadian keuangan yang timbul dari pengaturan bersama, KSAP
9 menyimpulkan bahwa *International Public Sector Accounting Standards*
10 (IPSAS) 37 – *Joint Arrangements*, yang direvisi dan efektif per 01 Januari
11 2017 sangat memadai untuk diadopsi. Namun demikian, terdapat hal-hal
12 perbedaan yang membutuhkan penyesuaian untuk dapat diterapkan dalam
13 penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat/daerah misalnya
14 pengaturan yang mengikat yang perlu dituangkan secara tertulis, peraturan
15 perundang-undangan yang tidak memungkinkan entitas pelaporan
16 melakukan penyajian kembali laporan keuangan (*restatement financial*
17 *reports*) untuk menyajikan dampak penerapan pengaturan bersama sejak
18 tahun perolehan awal, dan beberapa penekanan penjelasan frasa dan
19 nomenklatur untuk harmonisasi dalam menyikapi pelaksanaannya ke
20 dalam sistem dan kebijakan akuntansi.

21 DK 14 Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi mitra yang
22 merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah pusat/daerah. Dalam
23 banyak praktik, mitra adalah entitas badan usaha sektor swasta, dalam hal
24 ini juga Badan Usaha Milik Negara/Daerah (BUMN/D) berpartisipasi
25 sebagai mitra kerja sama entitas pemerintah. Namun demikian, Standar
26 Akuntansi Pemerintahan tidak dimaksudkan untuk entitas di luar
27 pemerintah pusat/daerah, termasuk entitas kekayaan pemerintah
28 pusat/daerah yang dipisahkan seperti BUMN/D, karena secara prinsip
29 akutansinya berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan yang
30 berlaku. Dalam hal ini, entitas pemerintah dan mitra yang terikat dalam
31 perjanjian yang sama menerapkan prinsip akuntansi masing-masing sesuai
32 dengan standar akuntansi yang digunakan.

33 **Pengaturan yang mengikat**

34 DK 15 Pengaturan yang mengikat yang diatur dalam Pernyataan Standar ini
35 berbeda dengan IPSAS 37. Paragraf 8 IPSAS 37 mengatur bahwa
36 pengaturan yang meningkat seringkali namun tidak selalu dituangkan
37 secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang
38 didokumentasikan.

39 DK 16 Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa yang melibatkan entitas
40 pemerintah sebagai salah satu pihak dalam pengaturan bersama

1 dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para
2 pihak yang didokumentasikan, yang akan memberikan kepastian hukum
3 kepada para pihak yang terlibat dalam pengaturan yang mengikat.

4 **Peralihan**

5 DK 17 Dalam praktiknya sebelum Pernyataan Standar ini efektif berlaku, entitas
6 pemerintah telah mengakui dan mencatat aset yang dikerjasamakan dalam
7 operasi bersama, termasuk reklasifikasi atas aset kemitraan, jika ada,
8 sebagaimana pengaturan dalam PSAP 01 berdasarkan nilai tercatat aset.

9 DK 18 Sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 10
10 tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan,
11 Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Dihentikan, entitas
12 pemerintah menerapkan perlakuan akuntansi atas pengaturan bersama
13 sesuai dengan Pernyataan Standar ini secara retrospektif tanpa melakukan
14 penyajian kembali laporan keuangan untuk penerapan pertama kali
15 Pernyataan Standar ini. Dampak kumulatif yang disebabkan oleh
16 penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini yang berdampak pada
17 laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Laporan Perubahan
18 Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

19 DK 19 Penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini terhadap pengaturan
20 bersama yang sudah berlangsung sebelum Pernyataan Standar ini
21 diterbitkan memerlukan panduan dalam hal penerapan retrospektif tidak
22 dapat diterapkan mulai dari perolehan awal pertama kali. Dengan
23 mempertimbangkan ketersediaan informasi pengaturan bersama di masa
24 lalu yang mengakibatkan penerapan secara retrospektif penuh tidak
25 memungkinkan untuk dilakukan, maka dipandang perlu Pernyataan
26 Standar ini memperbolehkan penerapan awal pertama kali dilakukan
27 secara retrospektif untuk periode awal yang paling memungkinkan. Apabila
28 entitas pemerintah tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan
29 pertama kali Pernyataan Standar ini untuk seluruh periode sebelumnya,
30 entitas pemerintah dapat menentukan dampak kumulatif mulai periode
31 yang paling memungkinkan pada masing-masing perjanjian dalam
32 menerapkan Pernyataan Standar ini.

1 **CONTOH ILUSTRASI (ILLUSTRATIVE EXAMPLES)**

2 (Contoh ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari Pernyataan
3 Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.)

4 CI 01 Contoh-contoh ini menggambarkan situasi hipotetis yang menjelaskan
5 pertimbangan yang dapat digunakan ketika menerapkan PSAP Pengaturan
6 Bersama dalam situasi yang berbeda. Meskipun beberapa aspek dari
7 contoh dapat menyajikan pola fakta aktual, semua fakta dan keadaan yang
8 relevan dari pola fakta tertentu perlu dievaluasi ketika menerapkan PSAP
9 Pengaturan Bersama.

10 **Contoh Ilustrasi 1 – Kerja sama operasional untuk pembangunan dan** 11 **pengelolaan aset tanpa membentuk entitas terpisah**

12 CI 02 Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang ingin mengoptimalisasi aset
13 dengan membangun ruang kerja bersama (*coworking space*) dan properti
14 multi-guna (*mixed-use property*) di atas tanah miliknya. Nilai tanah adalah
15 Rp1.250. Entitas A bekerja sama dengan entitas B, sebuah perseroan
16 terbatas yang bergerak di bidang pengelolaan *coworking space* dan *event*
17 *organizer*. Kerja sama tersebut dituangkan dalam suatu perjanjian dengan
18 subjek utama perjanjian adalah penyediaan *coworking space* dan *mixed-*
19 *use property* untuk disewakan.

20 CI 03 Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal-hal
21 berikut:

- 22 (a) Entitas A dan entitas B bersama-sama menyiapkan dan menetapkan
23 desain bangunan *coworking space* dan *mixed-use property*.
24 (b) Biaya konstruksi ditanggung oleh entitas A sebesar Rp1.000.
25 (c) Pengeluaran modal untuk peralatan dan mesin ditanggung oleh entitas
26 B sebesar Rp500.
27 (d) Biaya operasional ditanggung secara proporsional oleh entitas A dan B
28 melalui model bagi hasil laba operasi.
29 (e) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menyiapkan dan
30 menetapkan prosedur operasi terstandar *coworking space*.
31 (f) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menetapkan jenis
32 pendapatan dan jenis biaya yang akan diterima dan ditanggung
33 bersama.
34 (g) Entitas B melakukan pengelolaan sehari-hari atas *coworking space*.
35 (h) Penentuan calon *tenant* dari *mixed-use property* ditentukan bersama-
36 sama antara entitas A dan entitas B.
37 (i) Persentase bagi hasil laba operasi (*operating profit sharing*) untuk
38 entitas A dan entitas B berturut-turut sebesar 65 persen dan 35 persen.

39 CI 04 Pada tahun pertama pengoperasian diketahui kinerja operasi, yaitu
40 pendapatan operasi sebesar Rp80 dan beban operasi sebesar Rp60.

1 **Analisis**

- 2 CI 05 Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang
3 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan
4 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah
5 pengelolaan dan penyewaan *coworking space* dan *mixed use property*.
6 Aktivitas relevan yang diatur adalah penetapan desain bangunan,
7 penetapan prosedur operasi standar, penetapan jenis pendapatan dan
8 biaya, serta penentuan calon tenant.
- 9 CI 06 Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan
10 pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak. Dari perjanjian dapat
11 diobservasi bahwa seluruh keputusan atas aktivitas relevan merupakan
12 keputusan bersama antara para pihak dalam perjanjian.
- 13 CI 07 Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
14 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian, pengaturan
15 bersama tersebut adalah operasi bersama.
- 16 CI 08 Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
17 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang
18 dihasilkan dari pengaturan. Entitas A mengakui:
19 (a) aset tanah senilai Rp1.250 dan bangunan hasil pembangunan sendiri
20 senilai Rp1.000 yang dikontribusikan ke dalam pengaturan.
21 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
22 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
23 (c) pendapatan LO dan pendapatan LRA dari kerja sama sebesar Rp52
24 (65 persen x Rp80) serta beban dan belanja yang timbul dari aktivitas
25 dalam pengaturan sebesar Rp39 (65 persen x Rp60) sesuai dengan
26 proporsi yang ditentukan dalam pengaturan. Laba operasi bersama
27 yang menjadi bagian entitas A adalah sebesar Rp13 (65 persen x
28 (Rp80 – Rp60)).
- 29 CI 09 Entitas B mengakui:
30 (a) aset peralatan dan mesin yang dikontribusikan ke dalam pengaturan
31 sebesar Rp500.
32 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
33 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
34 (c) pendapatan sebesar Rp28 (35 persen x Rp80) dan beban yang timbul
35 dari aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp21 (35 persen x Rp60)
36 sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan. Laba
37 operasi bersama yang menjadi bagian entitas A adalah sebesar Rp7
38 (35 persen x (Rp80 – Rp60)).
39

1 **Contoh Ilustrasi 2 – Kerja sama operasional pembangunan dan pengelolaan**
2 **kawasan ekonomi khusus dengan membentuk entitas terpisah**

3 CI 10 Entitas A adalah entitas pemerintah bekerja sama dengan entitas B, dan
4 entitas C, yang keduanya merupakan perseroan terbatas milik pemerintah,
5 untuk membangun dan mengelola kawasan ekonomi khusus di atas tanah
6 milik entitas A. Untuk melakukan pembangunan dan pengelolaan kawasan
7 ekonomi khusus tersebut, dilakukan dengan membentuk entitas Z, sebuah
8 badan usaha berbentuk perseroan terbatas. Entitas A, B, dan C masing-
9 masing memiliki saham pada entitas Z sebesar 40 persen, 35 persen, dan
10 25 persen. Entitas B dan C berpartisipasi dalam permodalan dengan
11 menyetorkan dana (*fresh money*) sementara entitas A berpartisipasi dalam
12 permodalan dengan memberikan hak untuk menggunakan tanah tanpa
13 pungutan sewa. Entitas Z membangun dan mengelola kawasan ekonomi
14 khusus dengan menggunakan setoran modal dari pemegang saham.

15 CI 11 Anggaran dasar entitas Z menyebutkan bahwa:

- 16 (a) Entitas Z merupakan perseroan terbatas yang tunduk pada peraturan
17 perundang-undangan tentang perseroan terbatas.
18 (b) Pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan relevan
19 dalam rapat umum pemegang saham dinyatakan sah apabila disetujui
20 oleh lebih dari 80 persen pemegang saham.
21 (c) Hak dan tanggung jawab pemegang saham tidak melebihi saham yang
22 dimiliki.
23 (d) Aktivitas yang memerlukan persetujuan rapat umum pemegang saham.
24 (e) Modal disetor entitas Z adalah sebesar Rp1.000.
25 (f) Kepemilikan saham entitas A, B, dan C berturut-turut adalah sebesar
26 Rp400, Rp350, dan Rp250.

27 CI 12 Pada tahun pertama pengoperasian kawasan ekonomi khusus diketahui
28 terdapat laba bersih entitas Z sebesar Rp20.

29 **Analisis**

30 CI 13 Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi
31 entitas A, B, dan C serta entitas Z yang di dalamnya terdapat hak dan
32 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas relevan yang secara signifikan
33 mempengaruhi manfaat yang dapat dihasilkan oleh entitas Z juga diatur
34 dalam anggaran dasar.

35 CI 14 Dari pengaturan terkait pengambilan keputusan relevan dalam rapat umum
36 pemegang saham yang termuat pada anggaran dasar, secara implisit dapat
37 diketahui bahwa pengendalian atas entitas Z dipegang oleh entitas A,
38 entitas B dan entitas C karena jumlah hak kepemilikan ketiganya jika
39 digabungkan dapat memenuhi kriteria pengambilan keputusan relevan.
40 Gabungan dua entitas (entitas A dan entitas B, atau entitas A dan entitas

- 1 C, atau entitas B dan entitas C) juga tidak dapat mengambil keputusan
2 sendiri akibat ketentuan 80 persen tersebut. Dengan demikian, tidak hanya
3 salah satu pihak saja yang memiliki pengendalian namun terdapat
4 pengendalian bersama di dalam perjanjian.
- 5 CI 15 Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A, B, dan
6 C dengan badan hukum yang terpisah. Entitas A, B, dan C mengakui hak
7 atas aset neto entitas Z secara proporsional sebesar persentase
8 kepemilikan saham masing-masing dengan menggunakan metode ekuitas.
9 Dengan demikian, pengaturan tersebut adalah ventura bersama (*joint*
10 *venture*). Pada perolehan awal, entitas A mengakui investasi pada ventura
11 bersama sebesar Rp400 di neraca. Pada akhir tahun pertama
12 pengoperasian kawasan ekonomi khusus, entitas A mengakui penambahan
13 investasi pada ventura bersama dan bagian laba ventura bersama sebesar
14 Rp8 (40 persen x Rp20).

15 **Contoh Ilustrasi 3 – Kerja sama operasional pengolahan limbah biomassa**
16 **menjadi energi listrik**

- 17 CI 16 Entitas A adalah entitas Pemerintah yang memiliki tugas pengelolaan
18 sampah. Entitas A berkeinginan untuk memperoleh nilai tambah dari
19 sampah yang dikelola. Untuk mewujudkan keinginan tersebut, entitas A
20 bekerja sama dengan entitas B, sebuah badan usaha swasta yang bergerak
21 pada bidang pengolahan biomassa menjadi energi listrik. Kerja sama antara
22 entitas A dan entitas B dituangkan dalam perjanjian kerja sama dengan
23 aktivitas utama untuk memproduksi energi listrik dari input berupa
24 biomassa.
- 25 CI 17 Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal sebagai
26 berikut:
- 27 (a) Entitas A beroperasi untuk mengumpulkan sampah dan memilah
28 sampah yang dikumpulkan yang memenuhi kriteria biomassa.
- 29 (b) Entitas A menyuplai biomassa ke dalam pembangkit biomassa milik
30 entitas B dengan menggunakan sampah yang diangkut dan dipilah
31 menggunakan peralatan dan mesin senilai Rp400.
- 32 (c) Entitas B mengoperasikan pembangkit hingga menghasilkan energi
33 listrik.
- 34 (d) Energi listrik yang dihasilkan dijual ke perusahaan listrik milik negara
35 dan beberapa pabrik.
- 36 (e) Hasil penjualan dibagi antara entitas A dan entitas B dengan
37 mekanisme bagi hasil penjualan (*revenue sharing*) dengan persentase
38 berturut-turut sebesar 20 persen dan 80 persen.
- 39 CI 18 Pada tahun pertama kerja sama diketahui bahwa entitas A mengeluarkan
40 biaya untuk menyuplai biomassa sebesar Rp600 yang terdiri dari biaya

1 pemilahan biomassa dari sampah yang diangkut dan biaya pengangkutan.
2 Entitas B mengeluarkan biaya untuk mengolah biomassa menjadi energi
3 listrik sebesar Rp400. Penjualan atas energi listrik menghasilkan
4 pendapatan sebesar Rp2.500 dengan Rp500 yang belum diterima kasnya
5 merupakan piutang.

6 Analisis

7 CI 19 Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang
8 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan
9 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah
10 pengolahan biomassa menjadi energi listrik.

11 CI 20 Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan
12 pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak. Entitas A dan entitas B
13 memiliki pengendalian atas aktivitas relevan karena entitas A
14 mengendalikan suplai biomassa sebagai input produksi sedangkan entitas
15 B mengendalikan proses pengolahan biomassa menjadi energi listrik.
16 Dapat diobservasi bahwa seluruh keputusan atas aktivitas relevan
17 merupakan keputusan bersama antara para pihak dalam perjanjian.

18 CI 21 Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
19 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian pengaturan
20 bersama tersebut adalah operasi bersama.

21 CI 22 Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
22 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang
23 dihasilkan dari pengaturan. Entitas A mencatat:

24 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama, yaitu alat
25 pengangkut sampah dan alat pemilah sampah senilai Rp400.

26 (b) piutang usaha sebesar Rp100 (20 persen x Rp500) yang dihasilkan dari
27 pengaturan sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

28 (c) pendapatan LO sebesar Rp500 (20 persen x Rp2.500), pendapatan
29 LRA sebesar Rp400 (20 persen x (Rp2.500 – Rp500)), serta beban dan
30 belanja yang timbul dari aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp200 (20
31 persen x (Rp600 + Rp400)).

32 Contoh Ilustrasi 4 – Pembentukan ventura bersama (*joint venture*) untuk 33 mengelola aset berupa padang golf

34 CI 23 Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang diberikan penugasan untuk
35 mengelola aset eks restrukturisasi perbankan nasional berupa padang golf.
36 Untuk mengoperasikan aset tersebut, entitas A bekerja sama dengan
37 entitas B yang merupakan badan usaha yang bergerak di sektor properti
38 dan telah memiliki pengalaman mengoperasikan padang golf.
39 Pengoperasian dilakukan dengan membentuk entitas terpisah berupa

1 perseroan terbatas, yaitu entitas Z. Persentase kepemilikan entitas A dan
2 entitas B pada entitas Z masing-masing 55 persen dan 45 persen.

3 CI 24 Anggaran dasar entitas Z mengatur hal-hal sebagai berikut:

- 4 (a) Entitas Z merupakan entitas *at-cost*.
5 (b) Entitas Z mengoperasikan aset dan mengelola kewajiban yang
6 dikontribusikan ke dalam pengaturan.
7 (c) Entitas Z mengelola dan mendistribusikan pendapatan dan beban yang
8 timbul dari pengaturan kepada entitas A dan entitas B sesuai proporsi.
9 (d) Entitas Z menerima uang muka untuk melakukan pengoperasian yang
10 penggunaannya dipertanggungjawabkan setiap bulannya.
11 (e) Entitas A berkontribusikan aset padang golf berupa tanah dan
12 bangunan eksisting ke dalam pengaturan senilai Rp1.000.
13 (f) Entitas B berkontribusikan aset berupa peralatan dan mesin yang
14 akan digunakan dalam pengaturan senilai Rp300.
15 (g) Entitas A menanggung biaya pengoperasian yang terkait dengan
16 pengembangan atas tanah termasuk konstruksi bangunan.
17 (h) Entitas B menanggung biaya pengoperasian terkait perolehan
18 peralatan dan mesin.
19 (i) Entitas A dan B secara bersama-sama menetapkan prosedur operasi
20 standar dan tarif yang akan dikenakan kepada pengguna untuk setiap
21 jenis produk/jasa yang dikelola entitas Z.

22 CI 25 Pada tahun pertama pengoperasian diketahui bahwa:

- 23 (a) Entitas Z memperoleh uang muka kerja sebesar Rp800 masing-masing
24 Rp500 dari entitas A dan Rp300 dari entitas B.
25 (b) Entitas Z mempertanggungjawabkan pengeluaran untuk konstruksi
26 bangunan sebesar Rp300, pengeluaran untuk pembelian peralatan
27 sebesar Rp150, dan biaya operasional sebesar Rp60 yang seluruhnya
28 merupakan belanja.
29 (c) Walaupun baru beroperasi setengah tahun, tercatat adanya
30 pendapatan sebesar Rp95 dan seluruhnya merupakan pendapatan
31 kas.
32 (d) Kelebihan uang muka didistribusikan kembali kepada entitas A dan
33 entitas B.

34 Analisis

35 CI 26 Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi
36 entitas A dan entitas B serta organ entitas Z yang di dalamnya terdapat hak
37 dan kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas relevan yang secara
38 signifikan mempengaruhi manfaat yang dapat dihasilkan oleh entitas Z juga
39 diatur dalam anggaran dasar.

- 1 CI 27 Dari pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan dalam
2 rapat umum pemegang saham yang termuat pada anggaran dasar, secara
3 implisit dapat diketahui bahwa entitas A memiliki pengendalian bersama
4 dengan entitas B atas entitas Z.
- 5 CI 28 Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A dan B
6 dengan badan hukum yang terpisah. Namun demikian, setelah menguji
7 klausul pada anggaran dasar yang merupakan pengaturan mengikat, dapat
8 diobservasi bahwa entitas A dan entitas B memiliki hak atas aset dan
9 tanggung jawab atas kewajiban. Jadi walaupun pengaturan bersama
10 dilakukan melalui entitas kendaraan terpisah, pengaturan bersama ini
11 adalah operasi bersama.
- 12 CI 29 Entitas A menyajikan aset yang dikontribusikan pada kerja sama, yaitu aset
13 berupa tanah dan bangunan eksisting senilai Rp1.000 dan perolehan aset
14 bangunan baru dari pengembangan senilai Rp300. Entitas A juga mengakui
15 beban penyusutan dan akumulasi penyusutan.
- 16 CI 30 Entitas A mengakui pendapatan LO dan pendapatan LRA sebesar Rp52,25
17 (55 persen x Rp95) serta beban dan belanja sebesar Rp33 (55 persen x
18 Rp60).
- 19 CI 31 Entitas A mengakui adanya pengeluaran kas untuk uang muka sebesar
20 Rp500 dan penerimaan kas pengembalian uang muka sebesar Rp167
21 (Rp500 – Rp300 – Rp33) setelah uang muka tersebut
22 dipertanggungjawabkan untuk pengeluaran pengembangan bangunan dan
23 bagian entitas A atas beban operasional.
- 24 **Contoh Ilustrasi 5 – Kerja sama antar daerah untuk pengembangan dan**
25 **perdagangan komoditi unggulan**
- 26 CI 32 Entitas A, B, C, dan D merupakan entitas pemerintah kabupaten yang saling
27 bertetangga. Untuk memajukan perekonomian daerah, entitas A, B, C, dan
28 D membentuk *regional management* yang aktivitasnya adalah melakukan
29 pemasaran produk unggulan daerah berupa produk gula kepada pembeli
30 ataupun offtaker.
- 31 CI 33 Struktur regional management ini terdiri dari komponen forum pimpinan
32 entitas, dewan eksekutif yang berisikan pimpinan satuan kerja perangkat
33 daerah, dan regional manager beserta organ pembantunya yang diisi
34 tenaga profesional.
- 35 CI 34 Dalam perjanjian diatur bahwa tiap-tiap entitas mengkontribusikan pasokan
36 bahan baku dari daerahnya masing-masing untuk diolah pada pabrik gula
37 milik entitas lain di luar pengaturan. Pemasaran akan menggunakan merk
38 bersama dengan harga yang ditentukan bersama-sama antara entitas A, B,

1 C, dan D. Hasil penjualan akan dibagi secara proporsional setelah dikurangi
2 dengan biaya-biaya.

3 **Analisis**

4 CI 35 Perjanjian antara entitas A, B, C, dan D merupakan pengaturan yang
5 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan
6 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah
7 pemasaran produk unggulan daerah berupa produk gula kepada pembeli
8 ataupun offtaker.

9 CI 36 Entitas A, B, C, dan D melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan
10 pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak. Entitas A, B, C, dan D
11 memiliki pengendalian atas aktivitas relevan karena seluruh entitas
12 mengendalikan input produksi. Dapat diobservasi bahwa seluruh keputusan
13 atas aktivitas relevan seperti penentuan harga dan proporsi biaya
14 merupakan keputusan bersama antara para pihak dalam perjanjian.

15 CI 37 Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
16 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian, pengaturan
17 bersama tersebut adalah operasi bersama.

18 CI 38 Entitas A, B, C, dan D mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan beban
19 masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan yang
20 dihasilkan dari pengaturan:

- 21 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama.
- 22 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan sesuai
23 dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
- 24 (c) pendapatan dan beban yang timbul dari aktivitas dalam pengaturan
25 sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

PERBEDAAN DENGAN IPSAS

PSAP Pengaturan Bersama mengadopsi seluruh pengaturan dalam *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 37 – Joint Arrangements*, yang berlaku efektif per 01 Januari 2017, kecuali:

1. IPSAS 37 paragraf 7 tidak mencantumkan definisi tentang Aktivitas Relevan. Terminologi tersebut dicantumkan dalam IPSAS lain, seperti IPSAS 34 – *Separate Financial Statements*, IPSAS 35 – *Consolidated Financial Statements*, atau IPSAS 36 – *Investment in Associates and Joint Ventures*. Mempertimbangkan IPSAS 34, IPSAS 35, dan IPSAS 36 tidak diadopsi, serta belum ada PSAP yang mengatur definisi tentang Aktivitas Relevan, maka definisi tentang Aktivitas Relevan dicantumkan dalam PSAP Pengaturan Bersama.
2. IPSAS 37 paragraf 8 mengatur bahwa pengaturan yang mengikat seringkali namun tidak selalu dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan. PSAP Pengaturan Bersama mengatur bahwa pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa yang melibatkan entitas pemerintah sebagai salah satu pihak dalam pengaturan bersama dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan, yang akan memberikan kepastian hukum kepada para pihak yang terlibat dalam pengaturan yang mengikat.
3. IPSAS 37 paragraf 23 ditambahkan dengan huruf (f) belanja, mencakup bagiannya atas setiap belanja yang terjadi secara bersama-sama. Penambahan ini dilakukan mempertimbangkan kebutuhan pengakuan kepentingan operator bersama dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
4. IPSAS 37 paragraf 24 ditambahkan dengan belanja. Penambahan ini dilakukan mempertimbangkan kebutuhan pengakuan kepentingan operator bersama dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
5. IPSAS 37 paragraf 24A tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.
6. IPSAS 37 paragraf 26 diadopsi seluruhnya namun pada PSAP Pengaturan Bersama disajikan dalam 2 paragraf, yaitu paragraf 24 dan 25.
7. IPSAS 37 paragraf 29 dan 30 terkait penyajian laporan keuangan terpisah bagi operator bersama, ventura bersama dan pihak yang berpartisipasi namun tidak memiliki pengendalian bersama tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 34 – *Separate Financial Statements* tidak diadopsi.

8. IPSAS 37 paragraf 31 tidak diadopsi. IPSAS 37 paragraf 31 mengatur bahwa penyajian informasi kuantitatif untuk periode berjalan atau perbandingan periode sebelumnya dilakukan untuk pelaporan tahunan segera setelah penerapan IPSAS 37 untuk pertama kali. Penyajian informasi tersebut mengikuti PSAP 10 (Revisi 2020) tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.
9. IPSAS 37 paragraf 39 tidak diadopsi seluruhnya dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 36 – *Investment in Associates and Joint Ventures* tidak diadopsi.
10. IPSAS 37 paragraf 41 tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 6 – *Consolidated and Separate Financial Statements* tidak diadopsi.
11. IPSAS 27 paragraf 41A tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 – *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.
12. IPSAS 37 paragraf 42, 42A, 42B, 42C, 42D, 42E dan 43 bagian *Effective Date* tidak diadopsi dengan tujuan entitas pemerintah dapat serentak menerapkan pertama kali dan menyajikan aset, kewajiban, pendapatan, belanja dan beban terkait pengaturan bersama.
13. IPSAS 37 paragraf 44 bagian Penarikan dan Penggantian IPSAS 8 tidak diadopsi karena IPSAS 8 tidak pernah diadopsi.
14. IPSAS 37 tidak mengatur pengungkapan terkait pengaturan bersama. Penambahan pengungkapan pada paragraf 37 PSAP ini bertujuan untuk memberikan pengaturan terkait pengungkapan minimum yang diperlukan. Pengungkapan pada paragraf 37 diadaptasi dari pengungkapan kepentingan pada pengaturan bersama yang diatur dalam IPSAS 38 – *Disclosure of Interests in Other Entities*.
15. IPSAS 37 *Basis for Conclusions* tidak diadopsi untuk hal-hal yang terkait dengan kronologis proses bisnis pembahasan standar oleh *International Public Sector Accounting Standard Board (IPSASB)*.
16. IPSAS 37 Pedoman Penerapan PP 33A – PP 33D Akuntansi untuk Akuisisi Kepentingan dalam Operasi Bersama tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 – *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Komite Konsultatif:

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Ketua
2. Direktur Jenderal Bina Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri, Wakil Ketua
3. Ketua Dewan Pengurus Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
4. Prof. Dr. Mardiasmo, SE., AK., MBA., Anggota
5. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA., Anggota

Komite Kerja:

1. Sumiyati, Ak., MFM., Ketua
2. Dr. Dwi Martani, SE.Ak., CPA., CA., Cert. IPSAS., Wakil Ketua
3. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., CA., Sekretaris
4. Dr. Jan Hoesada, Ak., MM., CPA., CA., Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM., CA., Anggota
6. Dr. Hamdani, MM., M.Si., Ak., CA., Cert. IPSAS., Anggota
7. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., CA., Anggota
8. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak., MAFIS., Anggota
9. Doddy Setiadi, Ak., MM., CA., CPA., QIA., Anggota

Kelompok Kerja:

1. R. Wiwin Istanti, SE.Ak., M.Laws., Ketua
2. Fahma Sari Fatma, SE.Ak., M.S.E., Wakil
3. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
4. Muliani Sulya Fajarianti, SE, MEc.Dev, Cert. IPSAS, CGAE., Anggota
5. Lucia Widiarsanti, SE., M.Si., CFE., CA., Cert. IPSAS., Anggota
6. Dr. Mei Ling, SE., Ak., MBA., CA., Cert. IPSAS., Anggota
7. Jamason Sinaga, Ak., MAP., CA., CRMP., Anggota
8. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Cert. IPSAS., Anggota
9. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Cert. IPSAS., Anggota
10. Isa Ashari Kuswandono, SE.Ak., M.Ak., Anggota
11. Prof. Dr. Ratna Wardhani, SE., M.Si., Ak., CA., CGMA., Cert. IPSAS., Anggota
12. Rahadian Widagdo, SST.Ak., M.Sc., CGAP., Cert. IPSAS., Anggota
13. Didied Ary Setyanang, SST. Ak., M.Prof. Acc., Anggota
14. Joko Tri Prasetyo, SST.Ak., M.AcctgFin., Anggota
15. Budiman, SST., SE., Ak., MBA., Anggota
16. Januarti Tiurmaida, SE., MM., Anggota
17. I Putu Sukma Hendrawan., SE., MSM., PFM., CPMA., Anggota
18. Kresia Ramadanty, SST., Ak., MBPM., CAPM, CPMA., Anggota
19. Prof. Dr. Sylvia Veronica N.P. Siregar, SE., Ak., CA., Anggota

20. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc., CA., Anggota
21. Dr. Budi Mulyana, SE., M.Si., Cert. IPSAS., CGAE., CPFM., Anggota
22. Awaludin Mashudi, SE., M.Ak., CA., Anggota
23. Yan Rahadian S.E., Ak., M.S.Ak., CA., CSRS., Anggota
24. Agung Ariyanto S.E., Ak., Anggota
25. Dodok Dwi Handoko S.ST Ak., M.Sc., Anggota
26. Muh. Tunjung Nugroho SE., Ak., ME., CA., Anggota
27. Achmad Fauzi SE., M.Ak. Cert. IPSAS., Anggota
28. Judika Mariana Hutabarat, SE., MA., Anggota
29. Esti Dwi Arvina, S.I.P., M.B.A. Cert. IPSAS., Anggota
30. Ingelia Puspita, S.E., Ak., M.Com., Anggota
31. Wakhid Susilo, S.S.T., M.Acc., Anggota
32. Hazmi Muzakki, SE., Anggota

Sekretariat:

1. Achmad Fauzi, Ketua
2. Satria Mahardika, Anggota
3. Eka Rizkia Nabila, Anggota

