



STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

KOMITE STANDAR
AKUNTANSI PEMERINTAHAN
2026

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.....	107
Pernyataan No 05 Akuntansi Persediaan	125
Pernyataan No 06 Akuntansi Investasi	133
Pernyataan No 07 Akuntansi Aset Tetap	147
Pernyataan No 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan	166
Pernyataan No 09 Akuntansi Kewajiban	177
Pernyataan No 10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak Dilanjutkan.....	196
Pernyataan No 11 Laporan Keuangan Konsolidasian	219
Pernyataan No 12 Laporan Operasional	227
Pernyataan No 13 Akuntansi Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum..	245
Pernyataan No 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud	273
Pernyataan No 15 Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan	291
Pernyataan No 16 Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi.....	301
Pernyataan No 17 Properti Investasi	367
Pernyataan No 18 Pendapatan dari Transaksi Nonpertukaran	395
Pernyataan No 19 Pengaturan Bersama	435
Pernyataan No 20 Agrikultur	477

**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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

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

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

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

Ruang Lingkup

4. Kerangka konseptual ini membahas:

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

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

LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN

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

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

4 (a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:

5 i. bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;

6 ii. sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;

7 iii. pengaruh proses politik;

8 iv. hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.

9 (b) Ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian:

10 i. anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai
11 alat pengendalian;

12 ii. investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;

13 iii. kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan
14 pengendalian; dan

15 iv. penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena
16 digunakan dalam kegiatan operasional pemerintahan.

17 **Bentuk Umum Pemerintahan Dan Pemisahan Kekuasaan**

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

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

33 **Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar** 34 **Pemerintah**

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

Pengaruh Proses Politik

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

Hubungan Antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah

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

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

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

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

1 satu tahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah
2 mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara
3 lain karena:

- 4 (a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- 5 (b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan
6 antara 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 Pendapatan**

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

21 **Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana Untuk Tujuan Pengendalian**

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

30 **Penyusutan Aset Tetap**

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

35 **PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA**

36 **Pengguna Laporan Keuangan**

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

- 39 (a) masyarakat;
- 40 (b) wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;

- (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
- (d) pemerintah.

Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan

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

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

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

ENTITAS AKUNTANSI DAN PELAPORAN

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

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

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

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

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

PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

Peranan Pelaporan Keuangan

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

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

(a) Akuntabilitas

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

(b) Manajemen

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

(c) Transparansi

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

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

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

(e) Evaluasi Kinerja

1 Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber
2 daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang
3 direncanakan.

4 **Tujuan Pelaporan Keuangan**

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

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

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

29 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

30 28. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

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

38 29. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut pada paragraf 28, entitas
39 pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi

yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

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

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

ASUMSI DASAR

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

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

Kemandirian Entitas

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

Kesinambungan Entitas

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

Keterukuran Dalam Satuan Uang (Monetary Measurement)

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

KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

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

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

Relevan

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

37. Informasi yang relevan:

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

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

Andal

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

(a) Penyajian Jujur

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

(b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

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

(c) Netralitas

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

Dapat Dibandingkan

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

Dapat Dipahami

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

PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

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

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

Basis Akuntansi

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

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

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

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

Nilai Historis (*Historical Cost*)

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

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

Realisasi (*Realization*)

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

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

Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

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

Periodisitas (*Periodicity*)

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

Konsistensi (*Consistency*)

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

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

Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

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

Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

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

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

KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL

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

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

Materialitas

57. Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan

atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

Pertimbangan Biaya dan Manfaat

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

Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

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

UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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

Laporan Realisasi Anggaran

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

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

(a) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang

bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

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

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

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

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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

Neraca

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

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

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

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

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

Aset

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

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

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

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

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

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

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

Kewajiban

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

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

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

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

Ekuitas

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

Laporan Operasional

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

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

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

Laporan Arus Kas

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

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

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

Laporan Perubahan Ekuitas

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

Catatan Atas Laporan Keuangan

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

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

PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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

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

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

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

Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

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

Keandalan Pengukuran

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

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

Pengakuan Aset

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

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

92. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan

1 pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk
2 pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya
3 ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah
4 terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah
5 setelah periode akuntansi berjalan.

6 **Pengakuan Kewajiban**

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

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

13 **Pengakuan Pendapatan**

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

18 **Pengakuan Beban dan Belanja**

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

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

26 **PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

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

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