

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 04 CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan -----	1-6
Tujuan-----	1-2
Ruang Lingkup -----	3-6
Definisi -----	7
Ketentuan Umum -----	8-11
Struktur dan Isi-----	12-64
Penyajian Informasi Umum Tentang Entitas Pelaporan Dan Entitas Akuntansi-----	17-18
Penyajian Informasi Tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan Dan Ekonomi Makro -----	19-23
Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala Dan Hambatan Yang Dihadapi Dalam Pencapaian Target -----	24-29
Dasar Penyajian Laporan Keuangan Dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan -----	30-50
Asumsi Dasar Akuntansi-----	31-35
Pengguna Laporan Keuangan -----	36-38
Kebijakan Akuntansi -----	39-50
Penyajian Rincian Dan Penjelasan Masing-Masing Pos Yang Disajikan Pada Lembar Muka Laporan Keuangan -----	51-57
Pengungkapan Informasi Yang Diharuskan Oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Yang Belum Disajikan Dalam Lembar Muka Laporan Keuangan -----	58-60
Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya -----	61-63
Susunan -----	64
Tanggal Efektif-----	65-66

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO.4

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

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

PENDAHULUAN

Tujuan

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

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

Ruang Lingkup

3. *Standar ini harus diterapkan pada:*

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

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

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

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

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

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

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

11 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, selanjutnya disebut APBN,**
12 *adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh*
13 *Dewan 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*
17 *oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang,*
18 *termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan*
19 *jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara*
20 *karena 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**
8 **suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna**
9 **yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada**
10 **hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari**
11 **keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.**

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

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

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

STRUKTUR DAN ISI

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

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

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

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

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

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

Penyajian Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi

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

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

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

Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro

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

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

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

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

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

Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target

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

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

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

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

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

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

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

Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

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

Asumsi Dasar Akuntansi

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

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

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

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

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

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

Pengguna Laporan Keuangan

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

- (a) *Masyarakat;*

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

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

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

19 **Kebijakan Akuntansi**

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

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

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

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

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

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

7 (a) **Entitas pelaporan;**

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

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

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

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

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

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

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

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

1 diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk
2 disajikan antara lain:

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

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

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

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

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

34 **PENYAJIAN RINCIAN DAN PENJELASAN MASING-MASING POS YANG**

35 **DISAJIKAN PADA LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN**

36 51. ***Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan rincian dan***
37 ***penjelasan atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran,***

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.

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

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

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

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

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

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

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

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

- (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas; dan
- (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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

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

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

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

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

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

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

60. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus,

1 pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman
2 pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan
3 keuangan. Dalam kebijakan akuntansi pos aset tetap disebutkan dasar
4 pengukuran adalah harga perolehan. Penelitian terhadap akun-akun yang
5 mendukung pos aset tersebut menunjukkan ada salah satu akun aset dengan
6 harga selain harga perolehan, karena aset dimaksud diperoleh dari donasi.

7 **PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA**

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

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

- 13 (a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan;
- 14 (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
- 15 (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;
- 16 (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
- 17 (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang
18 harus ditanggulangi pemerintah.

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

21 **SUSUNAN**

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

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

- 1 ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar
2 Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan
3 Keuangan.
4 (f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

5 **TANGGAL EFEKTIF**

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

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