

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NOMOR 16

PERJANJIAN KONSESI JASA – PEMBERI KONSESI

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

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 16: Perjanjian Konsesi Jasa - Pemberi Konsesi, terdiri dari paragraf 01 sampai dengan paragraf 38 yang dilampiri dengan Panduan Penerapan, Dasar Kesimpulan, Panduan Implementasi serta Contoh Ilustrasi.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. *Tujuan Pernyataan Standar ini mengatur akuntansi perjanjian konsesi jasa yang dilakukan oleh entitas pemerintah selaku pemberi konsesi.*

Ruang Lingkup (lihat Panduan Penerapan Paragraf 01 - 02)

2. *Entitas pemberi konsesi, dalam hal ini entitas pemerintah, menerapkan Pernyataan Standar ini untuk akuntansi dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan laporan keuangan yang bertujuan umum atas perjanjian konsesi jasa.*

3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pemerintah pusat/daerah dalam menyusun laporan keuangan yang bertujuan umum.

4. Perjanjian konsesi jasa dalam ruang lingkup Pernyataan Standar ini adalah perjanjian yang melibatkan mitra untuk menyediakan jasa publik yang berkaitan dengan aset konsesi jasa atas nama pemberi konsesi.

5. Perjanjian di luar ruang lingkup Pernyataan Standar ini adalah perjanjian yang tidak terkait dengan penyediaan jasa pelayanan publik dan komponen penyediaan jasa pelayanan publik dimana aset yang digunakan tidak dikendalikan oleh pemberi konsesi (misalnya alih daya, kontrak jasa, atau privatisasi).

6. Pernyataan Standar ini tidak berlaku untuk akuntansi bagi mitra konsesi. Pedoman akuntansi untuk perjanjian konsesi jasa bagi mitra konsesi mengikuti standar akuntansi keuangan yang relevan.

DEFINISI (lihat Panduan Penerapan Paragraf 03 - 04)

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

1 **Perjanjian konsesi jasa** adalah perjanjian mengikat antara pemberi konsesi
2 dan mitra dimana:

3 (a) mitra menggunakan aset konsesi jasa untuk menyediakan jasa publik
4 atas nama pemberi konsesi selama jangka waktu tertentu; dan

5 (b) mitra diberikan kompensasi atas penyediaan jasa pelayanan publik
6 selama masa perjanjian konsesi jasa.

7 **Perjanjian mengikat** adalah perjanjian yang memberikan hak dan kewajiban
8 yang dapat dipaksakan kepada para pihak dalam perjanjian, seperti dalam
9 bentuk kontrak. Perjanjian yang mengikat mencakup hak dan kewajiban
10 yang berasal dari kontrak atau hak dan kewajiban hukum lainnya.

11 **Pemberi konsesi** adalah entitas akuntansi/pelaporan pemerintah
12 pusat/pemerintah daerah yang memberikan hak penggunaan aset konsesi
13 jasa kepada mitra.

14 **Mitra** adalah operator berbentuk badan usaha sebagai pihak dalam
15 perjanjian konsesi jasa yang menggunakan aset konsesi jasa dalam
16 menyediakan jasa publik yang pengendalian asetnya dilakukan oleh pemberi
17 konsesi.

18 **Aset konsesi jasa** adalah aset yang digunakan untuk menyediakan jasa
19 publik atas nama pemberi konsesi dalam suatu perjanjian konsesi jasa, dan
20 aset dimaksud merupakan aset yang:

21 (a) disediakan oleh mitra, yang:

22 (i) dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau

23 (ii) merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau

24 (b) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:

25 (i) merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau

26 (ii) merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

27 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN ASET KONSESI JASA (lihat Panduan** 28 **Penerapan Paragraf 05 - 34)**

29 8. **Pemberi konsesi mengakui aset yang disediakan oleh mitra dan**
30 **peningkatan aset pemberi konsesi yang dipartisipasikan sebagai aset**
31 **konsesi jasa apabila:**

32 (a) **Pemberi konsesi mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang**
33 **harus disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan,**
34 **serta penetapan tarifnya; dan**

35 (b) **Pemberi konsesi mengendalikan (yaitu melalui kepemilikan, hak manfaat**
36 **atau bentuk lain) setiap kepentingan signifikan atas sisa aset di akhir**
37 **masa konsesi.**

1 9. ***Pernyataan Standar ini diterapkan pada aset yang digunakan dalam***
2 ***perjanjian konsesi jasa selama seluruh masa manfaat (selama umur aset)***
3 ***jika persyaratan dalam paragraf 8 huruf (a) terpenuhi.***

4 10. ***Pemberi konsesi melakukan pengukuran awal perolehan atas aset***
5 ***konsesi jasa yang diakui berdasarkan paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk***
6 ***selama umur aset) sebesar nilai wajar, kecuali atas aset yang dimiliki***
7 ***pemberi konsesi sebagaimana diatur dalam paragraf 11.***

8 11. ***Ketika aset yang dimiliki pemberi konsesi memenuhi kondisi***
9 ***persyaratan sebagaimana dimaksud paragraf 8 huruf (a) dan paragraf 8***
10 ***huruf (b) (atau paragraf 9 - untuk selama umur aset), pemberi konsesi***
11 ***melakukan reklasifikasi aset yang dipartisipasikannya tersebut sebagai aset***
12 ***konsesi jasa. Reklasifikasi aset dimaksud diukur dengan menggunakan nilai***
13 ***tercatat aset.***

14 12. ***Setelah pengakuan awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas***
15 ***aset konsesi jasa mengikuti ketentuan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau***
16 ***PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.***

17 13. Perolehan awal komponen aset konsesi jasa dalam suatu perjanjian
18 konsesi jasa yang memiliki sifat atau fungsi yang sama dalam penyediaan jasa
19 pelayanan publik oleh mitra dicatat sebagai satu jenis aset tersendiri dimana dapat
20 terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan
21 dalam PSAP yang mengatur Akuntansi Aset Tetap atau PSAP yang mengatur
22 Akuntansi Aset Tak Berwujud. Sebagai contoh, suatu konstruksi jembatan yang
23 dijelaskan secara terpisah dalam kelompok aset tetap akan dijelaskan sebagai
24 satu kesatuan komponen aset konsesi jasa untuk penyediaan jasa layanan jalan
25 sesuai dengan perjanjian konsesi jasanya. Komponen aset konsesi jasa tersebut
26 disusutkan atau diamortisasi secara sistematis selama umur ekonomi teknis aset
27 dimaksud, dan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

28 14. ***Pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi ke***
29 ***dalam jenis kelompok aset berdasarkan sifat atau fungsi mengikuti***
30 ***ketentuan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset***
31 ***Tak Berwujud. Reklasifikasi aset dimaksud diukur menggunakan nilai***
32 ***tercatat aset.***

33 **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN (lihat Panduan** 34 **Penerapan Paragraf 35 - 49)**

35 15. ***Pada saat pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa***
36 ***sebagaimana dimaksud paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk selama umur***
37 ***aset), pemberi konsesi juga mengakui kewajiban. Pemberi konsesi tidak***
38 ***mengakui kewajiban atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi***
39 ***asetnya sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 11, kecuali jika terdapat***
40 ***tambahan imbalan yang disediakan oleh mitra sebagaimana dijelaskan***
41 ***dalam paragraf 16.***

1 16. ***Pengakuan kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 15 pada***
2 ***awalnya diukur sebesar nilai yang sama dengan nilai aset konsesi jasa***
3 ***sebagaimana dimaksud paragraf 10, disesuaikan dengan nilai imbalan yang***
4 ***dialihkan (misal kas) dari pemberi konsesi kepada mitra, atau dari mitra***
5 ***kepada pemberi konsesi.***

6 17. Sifat kewajiban yang diakui ditentukan berdasarkan sifat imbalan yang
7 dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra. Sifat imbalan yang diberikan oleh
8 pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan mengacu kepada syarat
9 peraturan atau perjanjian yang mengikat dan, jika ada, hukum perjanjian yang
10 relevan.

11 18. Sebagai bentuk pertukaran atas aset konsesi jasa, pemberi konsesi
12 memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa melalui skema atau
13 skema kombinasi dari:

- 14 (a) Pembayaran kepada mitra atau skema kewajiban keuangan (*financial*
15 *liability model*);
16 (b) Pemberian hak usaha kepada mitra (*grant of a right to the operator model*),
17 misalnya:
18 (i) Pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para
19 pengguna jasa aset konsesi jasa; atau
20 (ii) Pemberian hak kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi
21 jasa guna memperoleh pendapatan, misalnya pengelolaan fasilitas parkir
22 berbayar yang berdekatan dengan fasilitas penyediaan jasa pelayanan
23 publik; atau pemanfaatan lahan untuk jasa periklanan atau fasilitas
24 komersial lainnya yang tidak berhubungan dengan penyelenggaraan
25 jaringan jalan tol atau jasa layanan publik.

26 **Skema Kewajiban Keuangan**

27 19. ***Dalam hal pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa***
28 ***syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra***
29 ***sehubungan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan***
30 ***aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi mengakui kewajiban sebagaimana***
31 ***dimaksud paragraf 15 sebagai kewajiban keuangan.***

32 20. Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk
33 membayar kas jika pemberi konsesi telah menjamin untuk membayar kepada
34 mitra terhadap:

- 35 (a) Jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau
36 (b) Kekurangan, jika ada, antara jumlah yang diterima mitra dari para pengguna
37 jasa layanan publik dan jumlah tertentu atau yang dapat ditentukan
38 sebagaimana dimaksud dalam paragraf 20 huruf (a), walaupun jika
39 pembayaran tersebut bergantung pada adanya kepastian dari mitra bahwa
40 aset konsesi jasa telah memenuhi persyaratan kualitas atau kuantitas atau
41 efisiensi tertentu.

21. Perlakuan atas kewajiban keuangan yang diakui sebagaimana paragraf 15 berpedoman pada standar akuntansi mengenai instrumen keuangan, kecuali untuk hal yang telah diatur dan dipandu dalam Pernyataan Standar ini.

22. Pemberi konsesi mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan mengakui pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran sebagai:

(a) **pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui sebagaimana dimaksud paragraf 15;**

(b) **bagian tagihan atas biaya keuangan; dan**

(c) **bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.**

23. Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan sebagaimana dimaksud paragraf 22 huruf (b) dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra sebagaimana dimaksud paragraf 22 huruf (c) sesuai maksud perjanjian konsesi jasa, diakui sebagai beban.

24. Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dapat diidentifikasi secara terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra dialokasikan dengan mengacu pada nilai wajar relatif atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik. Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan estimasi.

Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra

25. Dalam hal pemberi konsesi tidak memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan dengan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa, dan memberikan hak kepada mitra untuk memungut pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa atau pengelolaan aset selain aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi mencatat pengakuan kewajiban sesuai dengan paragraf 15 sebagai bagian tanggungan dari pendapatan yang timbul dari pertukaran aset antara pemberi konsesi dan mitra.

26. Pemberi konsesi mengakui pendapatan dan mengurangi kewajiban (pendapatan tanggungan) sebagaimana dimaksud paragraf 25 berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.

27. Pada saat pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa pemberian hak untuk memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi jasa atau mengelola aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, maka pertukaran dimaksud merupakan transaksi yang menimbulkan pendapatan. Pada saat hak

1 dimaksud diberikan kepada mitra berlaku selama masa konsesi, pemberi konsesi
2 tidak secara langsung mengakui pendapatan dari pertukaran dimaksud. Pemberi
3 konsesi mengakui bagian atas pendapatan yang belum terealisasi atau yang
4 masih ditangguhkan sebagai kewajiban. Pendapatan diakui berdasarkan
5 substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi kewajiban -
6 pendapatan tangguhan.

7 28. Dalam hal skema pemberian hak usaha kepada mitra terdapat
8 pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra sehubungan pemakaian aset
9 konsesi jasa yang jasa publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau masyarakat,
10 pembayaran tersebut merupakan transaksi imbal balik atas pertukaran untuk
11 pemakaian aset konsesi jasa dan bukan berkaitan dengan perolehan aset konsesi
12 jasa ataupun pengurang nilai kewajiban – pendapatan tangguhan. Atas hal ini,
13 pemberi konsesi memberikan imbalan berupa pembayaran kepada mitra atas
14 penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa, dan
15 pembayaran tersebut diakui sebagai beban.

16 **Membagi Perjanjian**

17 29. *Apabila dalam perjanjian konsesi jasa mengatur bahwa pemberi*
18 *konsesi membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau peningkatan*
19 *aset konsesi jasa, sebagian melalui skema kewajiban keuangan*
20 *sebagaimana dimaksud paragraf 19 dan sebagian melalui skema pemberian*
21 *hak usaha kepada mitra sebagaimana dimaksud paragraf 25, maka atas*
22 *jumlah keseluruhan pengakuan kewajiban yang timbul sebagaimana*
23 *dimaksud paragraf 15 diperlakukan secara terpisah untuk masing-masing*
24 *skema. Nilai awal pengakuan untuk keseluruhan kewajiban tersebut adalah*
25 *sama dengan jumlah kewajiban yang diukur sebagaimana dimaksud*
26 *paragraf 16.*

27 30. *Pemberi konsesi mencatat masing-masing bagian kewajiban yang*
28 *dimaksud dalam paragraf 29 berdasarkan masing-masing skema*
29 *sebagaimana paragraf 19 sampai dengan paragraf 28.*

30 **KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN** 31 **ASET KONTINJENSI (lihat Panduan Penerapan Paragraf 50-53)**

32 31. *Pemberi konsesi mencatat kewajiban lainnya, komitmen, kewajiban*
33 *kontinjensi serta aset kontinjensi yang timbul dari perjanjian konsesi jasa*
34 *berpedoman pada standar akuntansi mengenai provisi, kewajiban*
35 *kontinjensi dan aset kontinjensi.*

36 **PENDAPATAN LAINNYA (lihat Panduan Penerapan Paragraf 54-63)**

37 32. *Pemberi konsesi mencatat pendapatan lainnya, selain dari*
38 *pendapatan sebagaimana dimaksud paragraf 25 sampai dengan paragraf 28,*
39 *berpedoman pada standar akuntansi mengenai pendapatan dari transaksi*
40 *pertukaran.*

PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN (lihat Panduan Penerapan Paragraf 64-65)

33. Pemberi konsesi menyajikan informasi sesuai dengan pengaturan pada PSAP yang mengatur Penyajian Laporan Keuangan.

34. Seluruh aspek perjanjian konsensi jasa dipertimbangkan dalam menetapkan pengungkapan yang memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Pemberi jasa mengungkapkan informasi berikut ini terkait dengan perjanjian konsensi jasa pada setiap periode pelaporan:

- (a) Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan perjanjian konsensi jasa;**
- (b) Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsensi jasa yang dapat memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif, dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).**
- (c) Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:**
 - (i) Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;**
 - (ii) Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsensi jasa;**
 - (iii) Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa;**
 - (iv) Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian konsesi jasa;**
 - (v) Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi konsesi jasa;**
 - (vi) Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar komponen utama aset konsesi jasa (overhaul);**
 - (vii) Ketentuan pemberian ijin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan; dan**
- (d) Perubahan dalam perjanjian konsensi jasa yang terjadi pada periode laporan keuangan tahun berjalan.**

35. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 merupakan pengungkapan tambahan yang material sehubungan dengan adanya perjanjian konsesi jasa. Pengungkapan atas perlakuan akuntansi yang secara khusus diatur dalam PSAP lain mengikuti pengungkapan yang memadai sesuai PSAP lain tersebut.

36. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 disajikan secara individual untuk setiap perjanjian konsesi jasa atau disajikan secara keseluruhan

1 untuk setiap kelompok perjanjian konsesi jasa. Suatu kelompok perjanjian konsesi
2 jasa merupakan suatu penggabungan dari perjanjian konsesi jasa yang memiliki
3 jenis atau kelompok serupa, misalnya jasa pengelolaan jalan tol, telekomunikasi,
4 atau jasa pengolahan air.

5 **KETENTUAN TRANSISI (lihat Panduan Penerapan Paragraf 66-67)**

6 ***37. Terhadap perjanjian konsesi jasa yang telah berlangsung sebelum***
7 ***berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas pemerintah menentukan dampak***
8 ***kumulatif atas penerapan standar ini mulai periode yang paling***
9 ***memungkinkan dengan mengacu pada PSAP yang mengatur Kebijakan***
10 ***Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi***
11 ***Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.***

12 **TANGGAL EFEKTIF**

13 ***38. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku***
14 ***efektif tanggal 1 Januari 2022. Pemberi konsesi menerapkan PSAP ini untuk***
15 ***periode laporan keuangan tahunan pada atau setelah tanggal efektif.***

Panduan Penerapan (*Application Guidance*)

(Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari PSAP 16)

Ruang Lingkup (lihat paragraf 2-6)

PP 01 Pernyataan Standar ini dimaksudkan sebagai pasangan pengaturan dari Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan 16 dari Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa (ISAK 16), yang menetapkan persyaratan akuntansi untuk mitra sektor swasta dalam perjanjian konsesi jasa. Untuk melakukannya, ruang lingkup, prinsip-prinsip untuk pengakuan aset, dan terminologi konsisten dengan pedoman yang berlaku dalam ISAK 16. Akan tetapi, karena Pernyataan Standar ini berkaitan dengan perlakuan akuntansi dari pemberi konsesi, Pernyataan Standar ini membahas perlakuan akuntansi yang diidentifikasi dalam ISAK 16 dari sudut pandang pemberi konsesi, sebagai berikut:

- (a) Pemberi konsesi mengakui kewajiban keuangan ketika pemberi konsesi diwajibkan untuk melakukan serangkaian pembayaran kepada mitra atas penyediaan aset konsesi jasa (yaitu, atas pembangunan, pengembangan, perolehan maupun peningkatan aset mitra). Menggunakan persyaratan pengukuran yang ditentukan dalam Pernyataan Standar ini berdasarkan paragraf 12, 14, dan 20 ISAK 16, mitra mengakui pendapatan untuk konstruksi, pengembangan, akuisisi, peningkatan, dan jasa operasi yang disediakannya. Menurut paragraf 8 ISAK 16, mitra menghentikan pengakuan aset yang dimiliki yang diakui sebagai aset tetap sebelum memasuki perjanjian konsesi jasa.
- (b) Pemberi konsesi mengakui kewajiban – pendapatan tangguhan ketika memberikan kepada mitra hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa atau aset lain yang menghasilkan pendapatan. Menurut paragraf 26 ISAK 16, mitra mengakui aset tak berwujud.
- (c) Pemberi konsesi menghentikan pengakuan atas aset yang diberikan kepada mitra dan tidak lagi memiliki kendali atas aset dimaksud. Menurut paragraf 27 ISAK 16, mitra mengakui aset dan kewajiban yang ditanggung terkait dengan kewajiban yang belum terpenuhi dalam pertukaran aset tersebut.

PP 02 Paragraf 8 dari Pernyataan Standar ini menentukan kondisi dimana suatu aset, terlepas dari selama umur aset, berada dalam ruang lingkup Pernyataan Standar ini. Paragraf 9 dari Pernyataan Standar ini menentukan kondisi dimana seluruh umur aset berada dalam ruang lingkup Pernyataan Standar ini.

Definisi (lihat paragraf 7)

- 1 PP 03 Paragraf 7 mendefinisikan suatu perjanjian konsesi jasa. Fitur umum dari
2 suatu perjanjian konsesi jasa adalah:
3 (a) Pemberi konsesi adalah entitas pemerintah;
4 (b) Mitra bertanggung jawab untuk setidaknya beberapa pengelolaan aset
5 konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik terkait dan tidak
6 hanya bertindak sebagai agen atas nama pemberi konsesi;
7 (c) Perjanjian dimaksud menetapkan tarif awal yang akan dipungut oleh
8 mitra dan mengatur revisi tarif selama periode perjanjian konsesi jasa;
9 (d) Mitra wajib menyerahkan aset konsesi jasa menjadi barang milik
10 negara/daerah kepada pemberi konsesi dalam kondisi tertentu pada
11 akhir periode perjanjian, baik dengan disertai sedikit atau tanpa
12 pembayaran imbalan tambahan, terlepas dari pihak mana yang
13 awalnya membiayainya; dan
14 (e) Perjanjian dimaksud diatur dalam suatu perjanjian mengikat yang
15 menetapkan standar kinerja, mekanisme penyesuaian tarif, dan
16 pengaturan untuk menengahi perselisihan.
- 17 PP 04 Paragraf 7 mendefinisikan aset konsesi jasa. Contoh aset konsesi jasa
18 adalah: jalan, jembatan, terowongan, penjara, rumah sakit, bandara,
19 fasilitas distribusi air, pasokan energi dan jaringan telekomunikasi,
20 instalasi permanen untuk operasi militer dan operasi lainnya, dan aset
21 tetap lainnya atau aset tak berwujud yang digunakan untuk keperluan
22 administrasi dalam memberikan pelayanan publik.

23 **Pengakuan dan Pengukuran Perolehan Awal Aset Konsesi Jasa (lihat** 24 **paragraf 8-14)**

25 ***Pengakuan Aset Konsesi Jasa***

- 26 PP 05 Penilaian apakah aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau
27 paragraf 9 untuk selama umur aset) dibuat berdasarkan semua fakta dan
28 keadaan dari perjanjian konsesi jasa.
- 29 PP 06 Pengendalian atau pengaturan sebagaimana dimaksud dalam paragraf
30 8(a) dilakukan dengan perjanjian mengikat, atau dengan cara lainnya
31 (seperti melalui regulator pihak ketiga yang mengatur entitas lain yang
32 beroperasi di industri atau sektor yang sama dengan pemberi konsesi),
33 dan termasuk keadaan dalam hal pemberi konsesi membeli semua *output*
34 maupun dalam hal sebagian atau seluruh *output* dibeli oleh jasa pengguna
35 lain. Kemampuan untuk mengecualikan atau mengatur akses bagi pihak
36 lain atas manfaat suatu aset merupakan elemen penting dari
37 pengendalian yang membedakan sebuah aset milik entitas dengan aset
38 yang merupakan barang publik dimana semua entitas memiliki akses dan
39 memperoleh manfaat dari aset dimaksud. Perjanjian mengikat
40 menetapkan harga/tarif awal yang akan dipungut oleh mitra dan mengatur
41 revisi harga/tarif selama periode perjanjian konsesi jasa. Ketika perjanjian
42 mengikat memberikan hak untuk mengontrol penggunaan aset konsesi

1 jasa kepada pemberi konsesi, aset dimaksud memenuhi kondisi yang
2 ditentukan dalam paragraf 8(a) mengenai pengendalian sehubungan
3 dengan jasa publik yang harus disediakan oleh mitra.

4 PP 07 Untuk tujuan paragraf 8(a), pemberi konsesi tidak perlu sepenuhnya
5 mengendalikan harga/tarif: cukup bahwa harga/tarif dapat diatur oleh
6 pemberi konsesi, perjanjian mengikat, atau regulator pihak ketiga yang
7 mengatur entitas lain yang beroperasi di industri atau sektor yang sama
8 (misalnya, rumah sakit, sekolah, atau universitas) dengan pemberi
9 konsesi (misalnya, dengan mekanisme pembatasan). Akan tetapi, kondisi
10 tersebut diterapkan pada substansi perjanjian. Untuk hal nonsubstantif
11 dari perjanjian yang mengikat, seperti pembatasan harga/tarif yang hanya
12 akan berlaku pada kondisi yang kemungkinannya kecil, diabaikan.
13 Sebaliknya, jika, sebagai contoh, perjanjian dimaksudkan untuk
14 memberikan kebebasan kepada mitra untuk menetapkan harga/tarif, tetapi
15 setiap kelebihan keuntungan dikembalikan kepada pemberi konsesi, maka
16 hal tersebut menunjukkan penerimaan mitra dibatasi dan pengujian
17 pengendalian atas elemen harga/tarif telah terpenuhi.

18 PP 08 Pemerintah memiliki kekuatan untuk mengatur perilaku entitas yang
19 beroperasi di sektor ekonomi tertentu, baik secara langsung, atau melalui
20 unit/lembaga yang dibuat khusus. Untuk tujuan paragraf 8(a), kekuasaan
21 mengatur yang luas yang dijelaskan di atas bukan merupakan
22 pengendalian. Dalam Pernyataan Standar ini, istilah "mengatur"
23 dimaksudkan untuk diterapkan hanya dalam konteks syarat dan ketentuan
24 spesifik dari perjanjian konsesi jasa. Sebagai contoh, regulator jasa jalan
25 tol dapat menentukan tarif yang berlaku untuk industri jalan tol secara
26 keseluruhan. Bergantung pada kerangka hukum dalam yurisdiksi, tarif
27 tersebut mungkin tersirat dalam perjanjian mengikat yang mengatur
28 perjanjian konsesi jasa yang melibatkan penyediaan transportasi jalan tol,
29 atau tarif tersebut dapat secara khusus dirujuk di dalamnya. Akan tetapi,
30 dalam kedua kasus tersebut, pengendalian atas aset konsesi jasa berasal
31 dari kontrak, atau perjanjian mengikat serupa, atau dari peraturan khusus
32 yang berlaku untuk jasa jalan tol, dan bukan dari fakta bahwa pemberi
33 konsesi adalah entitas sektor publik (pemerintah) yang terkait dengan
34 regulator jasa jalan tol.

35 PP 09 Untuk tujuan paragraf 8(b), pengendalian oleh pemberi konsesi untuk
36 setiap kepentingan signifikan atas sisa aset (residual) membatasi
37 kemampuan praktis mitra untuk menjual atau menjaminkan aset dan
38 memberikan pemberi konsesi hak penggunaan yang berkelanjutan selama
39 periode perjanjian konsesi jasa. Kepentingan residual dalam aset
40 merupakan estimasi nilai kini atas aset seolah-olah sudah sampai akhir
41 usia dan dalam kondisi yang diharapkan pada akhir periode perjanjian
42 konsesi jasa.

- 1 PP 10 Pengendalian berbeda dengan pengelolaan. Jika pemberi konsesi
2 mempertahankan tingkat pengendalian yang dijelaskan dalam paragraf
3 8(a) dan mempertahankan kepentingan residual signifikan atas aset,
4 maka mitra hanya mengelola aset atas nama pemberi konsesi - meskipun,
5 dalam banyak kasus, hal tersebut lebih banyak melibatkan pertimbangan
6 kebijakan manajemen.
- 7 PP 11 Kondisi dalam paragraf 8(a) dan 8(b) bersama-sama mengidentifikasi
8 kapan aset, termasuk penggantian yang diperlukan, dikendalikan oleh
9 pemberi konsesi untuk keseluruhan umur ekonomis aset konsesi jasa.
10 Sebagai contoh, jika mitra harus mengganti bagian dari aset selama
11 periode perjanjian (misalnya, lapisan atas jalan atau atap bangunan),
12 maka aset dianggap sebagai keseluruhan. Dengan demikian kondisi
13 dalam paragraf 8(b) dipenuhi untuk seluruh aset, termasuk bagian yang
14 diganti, jika pemberi konsesi mengendalikan setiap kepentingan residual
15 yang signifikan dalam penggantian akhir bagian tersebut.
- 16 PP 12 Terkadang penggunaan aset konsesi jasa sebagian diatur dalam cara
17 yang dijelaskan dalam paragraf 8(a) dan sebagian tidak diatur. Akan
18 tetapi, perjanjian ini bervariasi:
19 (a) Setiap aset yang secara fisik dapat dipisahkan dan mampu
20 dioperasikan secara independen serta memenuhi karakteristik aset
21 yang menghasilkan penerimaan kas, dianalisis secara terpisah untuk
22 menentukan apakah kondisi yang ditetapkan dalam paragraf 8(a)
23 terpenuhi jika digunakan sepenuhnya untuk tujuan yang tidak diatur
24 (misalnya, aset tersebut mungkin berlaku untuk bagian rumah sakit
25 yang tidak diperuntukkan untuk umum, dimana bagian lain dari rumah
26 sakit digunakan oleh pemberi konsesi untuk pelayanan pasien umum);
27 dan
28 (b) Ketika aktivitas murni tambahan (seperti toko yang ada di rumah sakit)
29 tidak diatur, pengujian pengendalian diterapkan seolah-olah aktivitas
30 jasa dimaksud tidak ada, karena dalam kasus dimana pemberi
31 konsesi mengendalikan jasa dengan cara yang dijelaskan dalam
32 paragraf 8(a), keberadaan aktivitas tambahan tidak mengurangi
33 pengendalian pemberi konsesi terhadap aset konsesi jasa.
- 34 PP 13 Mitra mungkin memiliki hak untuk menggunakan aset terpisah seperti
35 yang dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf a., atau fasilitas yang
36 digunakan untuk menyediakan aktivitas jasa tambahan yang tidak
37 diregulasi seperti dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf b. Dalam kedua
38 kasus tersebut, secara substansi mungkin ada sewa dari pemberi konsesi
39 kepada mitra; jika demikian, maka perlakuannya dicatat sesuai dengan
40 PSAP yang mengatur mengenai sewa.

41 **Aset yang Tersedia dari Pemberi Konsesi**

- 42 PP 14 Perjanjian dapat mencakup aset yang berasal dari pemberi konsesi:

- (a) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan perjanjian konsesi jasa; atau
- (b) Pemberi konsesi memberikan akses kepada mitra untuk tujuan menghasilkan pendapatan sebagai kompensasi untuk penyediaan aset konsesi jasa.

PP 15 Ketentuan dalam paragraf 10 Pernyataan Standar ini adalah untuk mengukur aset yang diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset) pada nilai wajar pengukuran awal. Aset yang berasal dari pemberi konsesi yang digunakan dalam perjanjian konsesi jasa berasal dari reklasifikasi dan bukan berasal dari pengakuan sebagaimana diatur dalam Pernyataan Standar ini. Hanya peningkatan aset yang berasal dari pemberi konsesi (misalnya, meningkatkan kapasitas) yang diakui sebagai aset konsesi jasa sesuai dengan paragraf 8, atau paragraf 9 untuk selama umur aset.

PP 16 Jika aset yang berasal dari pemberi konsesi tidak lagi memenuhi persyaratan pengakuan sebagaimana diatur dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset), maka pemberi konsesi mengikuti prinsip penghentian pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud. Sebagai contoh, jika aset yang tersedia dari pemberi konsesi dialihkan kepada mitra secara permanen, maka aset tersebut dihentikan pengakuannya. Jika aset dialihkan secara sementara, maka pemberi konsesi mempertimbangkan substansi dari ketentuan perjanjian konsesi jasa dalam menentukan apakah aset tersebut harus dihentikan pengakuannya. Dalam kasus tersebut, pemberi konsesi juga mempertimbangkan apakah perjanjian tersebut merupakan transaksi sewa atau transaksi jual dan sewa balik yang harus dipertanggungjawabkan sesuai dengan PSAP yang mengatur mengenai sewa.

PP 17 Ketika perjanjian konsesi jasa melibatkan peningkatan aset yang tersedia dari pemberi konsesi sehingga manfaat ekonomi di masa depan atau potensi jasa yang diberikan aset akan meningkat, maka peningkatan tersebut dinilai apakah memenuhi persyaratan pengakuan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset). Jika persyaratan tersebut dipenuhi, maka pemutakhiran diakui dan diukur sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

Aset Mitra yang Ada

PP 18 Mitra dapat menyediakan aset untuk digunakan dalam perjanjian konsesi jasa yang belum dibangun, dikembangkan, atau diakuisisi. Jika perjanjian melibatkan aset mitra yang ada, yang digunakan mitra untuk tujuan perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi menentukan apakah aset mitra tersebut memenuhi persyaratan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset). Jika persyaratan pengakuan terpenuhi, maka

1 pemberi konsesi mengakui aset mitra tersebut sebagai aset konsesi jasa
2 dan mencatatnya sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

3 **Aset yang Dibangun atau Dikembangkan**

4 PP 19 Pada saat aset yang dibangun atau dikembangkan memenuhi persyaratan
5 dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset), pemberi
6 konsesi mengakui dan mengukur aset tersebut sesuai dengan Pernyataan
7 Standar ini. PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur
8 Aset Tak Berwujud, menetapkan kriteria kapan aset konsesi jasa diakui.
9 PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak
10 Berwujud mensyaratkan bahwa suatu aset diakui jika, dan hanya jika:

- 11 (a) Besar kemungkinan manfaat ekonomi di masa depan atau potensi
12 jasa yang terkait dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
13 (b) Biaya atau nilai wajar aset dapat diukur secara andal.

14 PP 20 Kriteria dalam paragraf PP19, bersama dengan syarat dan ketentuan
15 khusus dari perjanjian mengikat, perlu dipertimbangkan dalam
16 menentukan apakah akan mengakui aset konsesi jasa selama periode
17 dimana aset tersebut dibangun atau dikembangkan. Untuk aset tetap dan
18 aset tak berwujud, kriteria pengakuan mungkin dapat dipenuhi selama
19 periode konstruksi atau pengembangan, dan, jika demikian, pemberi
20 konsesi biasanya mengakui aset konsesi jasa selama periode tersebut.

21 PP 21 Kriteria pengakuan pertama mensyaratkan aliran manfaat ekonomi atau
22 potensi jasa kepada pemberi konsesi. Dari sudut pandang pemberi
23 konsesi, tujuan utama dari aset konsesi jasa adalah untuk memberikan
24 potensi jasa atas nama pemberi konsesi. Serupa dengan aset yang
25 dibangun atau dikembangkan oleh pemberi konsesi untuk penggunaannya
26 sendiri, pemberi konsesi menilai, pada saat biaya konstruksi atau
27 pengembangan dikeluarkan, ketentuan perjanjian mengikat untuk
28 menentukan apakah potensi jasa dari aset konsesi jasa mengalir kepada
29 pemberi konsesi pada saat itu.

30 PP 22 Kriteria pengakuan kedua mensyaratkan bahwa biaya perolehan awal
31 atau nilai wajar aset dapat diukur dengan andal. Dengan demikian, untuk
32 memenuhi kriteria pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap
33 atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud, pemberi konsesi harus
34 memiliki informasi yang dapat diandalkan tentang biaya atau nilai wajar
35 aset selama konstruksi atau pengembangannya. Sebagai contoh, jika
36 perjanjian konsesi jasa mengharuskan mitra untuk menyampaikan laporan
37 kemajuan selama konstruksi atau pengembangan aset kepada pemberi
38 konsesi, maka biaya yang dikeluarkan dapat diukur, dan karenanya akan
39 memenuhi prinsip pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap
40 untuk aset yang dibangun atau dalam PSAP yang mengatur Aset Tak
41 Berwujud untuk aset yang dikembangkan. Hal ini juga berlaku, dalam hal
42 pemberi konsesi memiliki sedikit kemampuan untuk menghindari

penerimaan aset yang dibangun atau dikembangkan untuk memenuhi spesifikasi kontrak, atau perjanjian mengikat yang serupa, maka biaya diakui sesuai kemajuan yang dibuat hingga penyelesaian aset. Dengan demikian, pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa dan kewajiban terkait.

Pengukuran Aset Konsesi Jasa

PP 23 Paragraf 10 mensyaratkan aset konsesi jasa yang diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset) perolehan awalnya diukur pada nilai wajar. Secara khusus, nilai wajar digunakan untuk menentukan biaya pembangunan, biaya pengembangan atau biaya peningkatan aset konsesi jasa pada pengakuan perolehan awal. Persyaratan dalam paragraf 10 tidak berlaku untuk aset pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa sesuai dengan paragraf 11 dari Pernyataan Standar ini. Penggunaan nilai wajar pada pengakuan perolehan awal bukan merupakan penilaian kembali berdasarkan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

PP 24 Jenis kompensasi yang dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra memengaruhi bagaimana nilai wajar aset konsesi jasa ditentukan pada pengakuan perolehan awal. Penentuan nilai wajar aset pada pengakuan perolehan awal berdasarkan jenis kompensasi yang dipertukarkan sebagai berikut:

- (a) Dalam hal pembayaran dilakukan oleh pemberi konsesi kepada mitra, nilai wajar pengakuan perolehan awal aset merupakan bagian dari pembayaran yang dibayarkan kepada mitra untuk aset tersebut.
- (b) Dalam hal pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran atas aset kepada mitra, aset tersebut dicatat dengan cara yang sama sebagaimana pertukaran aset nonmoneter dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

Tipe Kompensasi

PP 25 Perjanjian konsesi jasa jarang sama; persyaratan teknis bervariasi menurut sektor dan yurisdiksi. Selain itu, ketentuan perjanjian juga dapat bergantung pada karakteristik atau fitur khusus dari kerangka hukum keseluruhan yurisdiksi tertentu. Hukum kontrak, jika ada, dapat memuat ketentuan yang tidak harus diulang dalam kontrak individual.

PP 26 Bergantung pada ketentuan perjanjian konsesi jasa, pemberi konsesi dapat memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dengan kombinasi berikut:

- (a) Melakukan pembayaran (misalnya, kas) kepada mitra;
- (b) Mengompensasi mitra dengan cara lain, seperti:
 - i. Memberikan hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa; atau

- 1 ii. Memberikan akses kepada mitra untuk menggunakan aset selain
2 aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan.

3 PP 27 Pada saat pemberi konsesi memberi kompensasi kepada mitra untuk aset
4 konsesi jasa dengan melakukan pembayaran kepada mitra, komponen
5 aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran
6 dapat dipisahkan (misalnya, perjanjian mengikat menentukan jumlah
7 rangkaian pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya untuk
8 dialokasikan ke aset konsesi jasa tersebut) atau tidak terpisahkan.

9 **Pembayaran Terpisah**

10 PP 28 Suatu perjanjian konsesi jasa mungkin dapat dipisahkan dalam berbagai
11 keadaan, termasuk, tetapi tidak terbatas pada berikut ini:

- 12 (a) Bagian dari aliran pembayaran yang bervariasi sesuai dengan
13 ketersediaan aset konsesi jasa itu sendiri dan bagian lain yang
14 bervariasi sesuai dengan penggunaan atau kinerja jasa tertentu yang
15 teridentifikasi;
16 (b) Komponen yang berbeda dari perjanjian konsesi jasa yang
17 dilaksanakan untuk periode yang berbeda atau dapat dihentikan
18 secara terpisah. Sebagai contoh, komponen ketersediaan jasa
19 pelayanan publik individual dapat dihentikan tanpa memengaruhi
20 keberlangsungan pelaksanaan pengaturan lainnya dari perjanjian;
21 atau
22 (c) Berbagai komponen dalam perjanjian konsesi jasa dapat
23 dinegosiasikan ulang secara terpisah. Sebagai contoh, komponen
24 ketersediaan jasa pelayanan publik dilakukan pengujian pasar dan
25 sebagian atau semua kenaikan atau pengurangan biaya diteruskan ke
26 pemberi konsesi sedemikian rupa sehingga bagian pembayaran oleh
27 pemberi konsesi yang terkait khusus dengan ketersediaan jasa
28 pelayanan publik itu dapat diidentifikasi.

29 PP 29 PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak
30 Berwujud mensyaratkan pengukuran perolehan awal aset yang diperoleh
31 dalam transaksi pertukaran sebesar biaya yang timbul (*at cost*), yaitu
32 harga tunai yang setara dengan aset. Untuk transaksi pertukaran, harga
33 transaksi dianggap sebagai nilai wajar, kecuali dinyatakan sebaliknya. Jika
34 komponen pembayaran aset dan ketersediaan jasa pelayanan publik
35 dapat dipisahkan, maka harga tunai yang setara dengan aset konsesi jasa
36 adalah nilai kini pembayaran dari komponen aset konsesi jasa dimaksud.
37 Namun demikian, jika nilai kini pembayaran dari bagian aset lebih besar
38 dari nilai wajar, maka perolehan awal aset konsesi jasa diukur pada nilai
39 wajarnya.

40 **Pembayaran yang tidak terpisah**

1 PP 30 Jika komponen pembayaran aset dan ketersediaan jasa pelayanan publik
2 oleh pemberi konsesi kepada mitra tidak dapat dipisahkan, maka nilai
3 wajar dalam paragraf 10 ditentukan dengan menggunakan teknik estimasi.

4 PP 31 Untuk tujuan penerapan persyaratan Pernyataan Standar ini, pembayaran
5 dan imbalan lain yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dialokasikan
6 pada awal perjanjian atau berdasarkan penilaian ulang atas perjanjian
7 aset konsesi jasanya dan untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi
8 jasa dimaksud (misalnya, jasa pemeliharaan dan operasi) berdasarkan
9 nilai wajar relatifnya. Nilai wajar dari aset konsesi jasa hanya mencakup
10 jumlah yang terkait dengan komponen aset dan tidak termasuk jumlah
11 untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa. Untuk beberapa
12 kasus, pengalokasian pembayaran untuk aset dari pembayaran untuk
13 komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa mengharuskan pemberi
14 konsesi menggunakan teknik estimasi. Sebagai contoh, pemberi konsesi
15 dapat melakukan estimasi pembayaran terkait aset dengan mengacu
16 pada nilai wajar aset yang sebanding pada perjanjian yang tidak
17 mengandung komponen lain, atau melalui estimasi pembayaran untuk
18 komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa dengan mengacu pada
19 pengaturan yang sebanding dan kemudian mengurangi pembayaran
20 tersebut dari keseluruhan pembayaran sesuai dengan pengaturan di
21 perjanjian.

22 **Mitra Menerima Bentuk Kompensasi Lainnya**

23 PP 32 Jenis-jenis transaksi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 18 huruf (b)
24 adalah transaksi pertukaran nonmoneter.

25 PP 33 Ketika mitra diberikan hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak
26 ketiga atas pengguna aset konsesi jasa, atau aset lain yang menghasilkan
27 pendapatan, atau menerima kompensasi nonkas dari pemberi konsesi,
28 pemberi konsesi tidak mengeluarkan biaya secara langsung untuk
29 memperoleh aset jasa konsesi. Bentuk-bentuk kompensasi kepada mitra
30 dimaksudkan untuk memberikan kompensasi kepada mitra, baik untuk
31 biaya penyediaan aset konsesi jasa maupun untuk pengoperasian aset
32 konsesi jasa selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa. Atas hal
33 tersebut, pemberi konsesi mengukur nilai perolehan awal komponen aset
34 dengan cara yang konsisten sesuai paragraf 10.

35 *Pengukuran Selanjutnya*

36 PP 34 Setelah pengakuan awal, pemberi konsesi menerapkan PSAP yang
37 mengatur aset tetap atau aset tak berwujud untuk pengukuran selanjutnya
38 dan penghentian pengakuan aset konsesi jasa. Persyaratan dalam
39 Pernyataan Standar ini diterapkan untuk semua aset yang diakui atau
40 diklasifikasikan sebagai aset konsesi jasa sesuai dengan Pernyataan
41 Standar ini.

Pengakuan dan Pengukuran Kewajiban (lihat paragraph 15 - 29)

PP 35 Pemberi konsesi mengakui kewajiban sesuai dengan paragraph 15 hanya ketika aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraph 8 (atau paragraph 9 untuk selama umur aset). Sifat kewajiban yang diakui sesuai dengan paragraph 15 berbeda dalam setiap keadaan yang dijelaskan dalam paragraph PP24 sesuai dengan substansinya.

Skema Kewajiban Keuangan (lihat paragraph 19 – 24)

PP 36 Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat jika memiliki sedikit, jika ada, keleluasaan untuk menghindari tanggungan kewajiban, yang umumnya timbul karena perjanjian mengikat dengan mitra yang dapat dipaksakan secara hukum.

PP 37 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk biaya penyediaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dalam bentuk serangkaian pembayaran yang telah ditentukan, jumlah yang mencerminkan bagian dari serangkaian pembayaran tersebut diakui sebagai kewajiban sesuai dengan paragraph 15. Kewajiban ini tidak termasuk komponen biaya keuangan dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang ditentukan dalam paragraph 22.

PP 38 Apabila pemberi konsesi melakukan pembayaran di awal kepada mitra sebelum aset konsesi jasa diakui, pemberi konsesi mencatat pembayaran tersebut sebagai pembayaran di muka.

PP 39 Biaya keuangan yang disebutkan dalam paragraph 22 ditentukan berdasarkan biaya modal mitra yang khusus dibayarkan untuk aset konsesi jasa, jika hal ini praktis untuk ditentukan.

PP 40 Jika biaya modal mitra khusus untuk aset konsesi jasa tidak mudah ditentukan, maka dapat menggunakan tingkat suku bunga implisit yang ditentukan dalam perjanjian khusus untuk aset konsesi jasa, tingkat suku bunga pinjaman inkremental pemerintah/pemberi konsesi, atau tingkat suku bunga lainnya yang sesuai dengan syarat dan ketentuan dari perjanjian konsesi jasa.

PP 41 Jika informasi yang memadai tidak tersedia, maka tingkat suku bunga yang digunakan untuk menentukan biaya keuangan dapat diestimasi dengan mengacu pada tingkat suku bunga yang diharapkan sehubungan perolehan aset yang serupa (misalnya, sewa untuk aset yang serupa, di lokasi yang serupa dan untuk syarat ketentuan yang serupa). Estimasi tingkat suku bunga ini perlu ditinjau bersama-sama dengan:

- (a) Nilai kini dari pembayaran;
- (b) Asumsi nilai wajar aset; dan
- (c) Asumsi nilai residu, untuk memastikan semua angka layak dipertimbangkan dan saling konsisten.

1 PP 42 Dalam hal pemberi konsesi mengambil bagian dalam pembiayaan
2 (misalnya, dengan meminjamkan dana kepada mitra untuk membangun,
3 mengembangkan, memperoleh, atau meningkatkan aset konsesi jasa,
4 atau melalui penjaminan pemerintah), maka biaya keuangan dapat
5 menggunakan tingkat suku bunga pinjaman inkremental
6 pemerintah/pemberi konsesi.

7 PP 43 Tingkat suku bunga yang digunakan untuk menentukan biaya keuangan
8 mungkin tidak dapat diubah di kemudian hari kecuali komponen aset atau
9 seluruh pengaturan dalam perjanjian konsesi jasa dinegosiasikan ulang.

10 PP 44 Biaya keuangan terkait kewajiban yang timbul dari perjanjian konsesi jasa
11 disajikan secara konsisten sebagai beban.

12 PP 45 Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang
13 ditentukan sesuai dengan paragraf 22 umumnya diakui secara merata
14 selama masa perjanjian konsesi jasa karena pola pengakuan ini paling
15 sesuai dengan penyediaan jasa pelayanan publik. Dalam hal terdapat
16 biaya spesifik yang diharuskan untuk dikompensasi secara terpisah, dan
17 waktunya diketahui, maka beban diakui pada saat terjadinya.

18 *Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra (lihat paragraf 25 – 28)*

19 PP 46 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset
20 konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dengan memberikan
21 hak usaha kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga
22 pengguna aset konsesi jasa, mitra diberikan hak untuk memperoleh
23 pendapatan selama periode perjanjian konsesi jasa. Sebaliknya, pemberi
24 konsesi memperoleh manfaat sehubungan dengan aset konsesi jasa yang
25 diterima yang substansinya merupakan pertukaran dengan hak yang
26 diberikan kepada mitra selama periode perjanjian konsesi jasa. Oleh
27 karena itu, pendapatan tidak dapat langsung diakui. Sebagai gantinya,
28 kewajiban diakui untuk setiap bagian dari pendapatan yang masih
29 ditangguhkan. Pendapatan diakui dan kewajiban (pendapatan tangguhan)
30 dikurangi sesuai dengan paragraf 26 berdasarkan substansi ekonomi dari
31 perjanjian konsesi jasa, umumnya pada saat akses terhadap aset konsesi
32 jasa diberikan kepada mitra selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa.
33 Sebagaimana dijelaskan dalam paragraf PP26, pemberi konsesi dapat
34 memberikan kompensasi kepada mitra berupa kombinasi dari
35 pembayaran dan pemberian hak untuk memperoleh pendapatan langsung
36 dari pihak ketiga pengguna aset. Dalam hal ini, jika hak mitra untuk
37 memperoleh pendapatan dari pihak ketiga secara signifikan mengurangi
38 atau menghilangkan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan oleh
39 pemberi konsesi kepada mitra, maka dasar penentuan lain mungkin lebih
40 tepat untuk mengurangi kewajiban (misalnya, ketentuan sehubungan
41 serangkaian pembayaran oleh pemberi konsesi di masa depan, dikurangi
42 atau dihilangkan).

1 PP 47 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk aset
2 konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik dengan
3 menggunakan aset yang menghasilkan pendapatan selain dari aset
4 konsesi jasa, maka pendapatan diakui dan kewajiban (pendapatan
5 tangguhan) yang diakui sesuai dengan paragraf 25 dikurangi dengan cara
6 yang serupa seperti yang dijelaskan dalam paragraf PP46. Dalam hal ini,
7 pemberi konsesi juga memperhatikan persyaratan penghentian
8 pengakuan aset pada PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang
9 mengatur Aset Tak Berwujud.

10 PP 48 Praktik pada skema pemberian hak usaha kepada mitra, mungkin ada
11 "biaya bayangan". Beberapa biaya bayangan dimaksud dibayarkan untuk
12 konstruksi, pengembangan, akuisisi, atau peningkatan aset konsesi jasa,
13 dan pengoperasian aset oleh mitra. Dalam hal pemberi konsesi membayar
14 mitra hanya terkait untuk tujuan penggunaan aset konsesi jasa yang
15 dinikmati pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa, maka pembayaran
16 tersebut merupakan kompensasi sebagai pertukaran atas penggunaan
17 aset dan bukan akuisisi/perolehan aset konsesi jasa. Dengan demikian,
18 pembayaran semacam itu tidak terkait dengan kewajiban (pendapatan
19 tangguhan) yang disebutkan dalam paragraf PP47. Pemberi konsesi
20 memberikan kompensasi kepada mitra hanya sebatas pada penggunaan
21 aset konsesi jasa, dan pembayaran dimaksud diperlakukan sebagai
22 beban.

23 *Membagi Perjanjian (lihat paragraf 29 – 30)*

24 PP 49 Jika mitra mendapat kompensasi untuk aset konsesi jasa sebagian
25 dengan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dan sebagian
26 dengan menerima hak untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga
27 atas penggunaan aset konsesi jasa atau aset lain yang menghasilkan
28 pendapatan, maka pemberi konsesi mencatat secara terpisah setiap
29 bagian dari kewajiban sesuai dengan bentuk imbalan dari pemberi
30 konsesi. Dalam hal ini, imbalan kepada mitra dibedakan menjadi bagian
31 kewajiban keuangan untuk serangkaian pembayaran yang telah
32 ditentukan sebelumnya dan bagian kewajiban untuk hak usaha yang
33 diberikan kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga
34 atas penggunaan aset konsesi jasa atau aset yang menghasilkan
35 pendapatan lain. Masing-masing bagian kewajiban diakui pada
36 pengakuan awalnya sebesar nilai wajar imbalan yang dibayarkan atau
37 ditagihkan.

38 **Kewajiban Lainnya, Komitmen, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi** 39 **(lihat paragraf 31)**

40 PP 50 Perjanjian konsesi jasa dapat mencakup berbagai bentuk jaminan
41 keuangan (misalnya, jaminan, keamanan, atau ganti rugi terkait dengan

utang (debt) yang dikeluarkan oleh mitra untuk membiayai konstruksi, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa), atau jaminan kinerja (misalnya, jaminan aliran pendapatan minimum, termasuk kompensasi untuk kekurangan penerimaan/shortfall).

PP 51 Jaminan tertentu yang dibuat oleh pemberi konsesi mungkin memenuhi definisi kontrak jaminan keuangan. Pemberi konsesi menentukan apakah jaminan yang dibuat oleh pemberi konsesi sebagai bagian dari perjanjian konsesi jasa memenuhi definisi kontrak jaminan keuangan. Apabila jaminan tersebut merupakan kontrak asuransi, pemberi konsesi dapat memperlakukannya sebagai kontrak asuransi.

PP 52 Jaminan dan komitmen yang tidak memenuhi kriteria kontrak penjaminan keuangan atau bukan kontrak asuransi, dicatat sesuai dengan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.

PP 53 Aset atau kewajiban kontinjensi mungkin dapat timbul dari perselisihan atas ketentuan yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa. Kontinjensi ini dicatat sesuai dengan PSAP yang mengatur Provisi, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.

Pendapatan Lainnya (lihat paragraf 32)

PP 54 Mitra dapat memberikan kompensasi kepada pemberi konsesi atas akses terhadap aset konsesi jasa dengan menyediakan serangkaian arus masuk sumber daya ekonomi yang telah ditentukan kepada pemberi konsesi, antara lain:

- (a) Pembayaran dimuka atau aliran pembayaran-pembayaran;
- (b) Ketentuan pembagian pendapatan;
- (c) Mensyaratkan mitra untuk mengurangi jumlah pembayaran oleh pemberi konsesi terhadap serangkaian pembayaran yang telah ditentukan; dan
- (d) Pembayaran sewa atas pemberian akses kepada mitra terhadap aset yang menghasilkan pendapatan.

PP 55 Ketika mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau imbalan lainnya kepada pemberi konsesi atas hak penggunaan aset konsesi jasa selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi mencatat pembayaran ini sesuai dengan PSAP yang mengatur pendapatan. Saat pengakuan pendapatan ditentukan berdasarkan syarat dan ketentuan yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa yang secara khusus mengatur tanggung jawab pemberi konsesi untuk memberikan akses kepada mitra terhadap aset konsesi jasa.

PP 56 Apabila mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran, atau imbalan lainnya kepada pemberi konsesi yang menambah nilai aset konsesi jasa, hak memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa atau hak memperoleh pendapatan dari aset lain, setiap

- 1 bagian dari pembayaran yang diterima dari mitra ditangguhkan
2 pengakuannya dalam periode akuntansi diakui sebagai kewajiban
3 (pendapatan tangguhan) sampai terpenuhinya syarat pengakuan
4 pendapatan.
- 5 PP 57 Ketika persyaratan pengakuan pendapatan dipenuhi, kewajiban
6 (pendapatan tangguhan) dikurangi karena terpenuhinya syarat pengakuan
7 pendapatan sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 32.
- 8 PP 58 Akan tetapi, mengingat sifat yang bervariasi dari berbagai jenis aset yang
9 dapat digunakan dalam perjanjian konsesi jasa, dan jumlah tahun selama
10 perjanjian beroperasi, dimungkinkan terdapat metode alternatif yang lebih
11 tepat untuk mengakui pendapatan yang dihubungkan dengan aliran
12 masuk yang ditentukan dalam perjanjian yang lebih mencerminkan
13 konsumsi ekonomi mitra atas akses terhadap aset konsesi jasa dan/atau
14 nilai waktu uang. Sebagai contoh, metode anuitas yang menerapkan
15 faktor bunga majemuk yang mengakui pendapatan secara lebih merata
16 dengan menggunakan basis diskonto, dibandingkan dengan
17 menggunakan basis nominal, mungkin lebih sesuai untuk perjanjian
18 konsesi jasa dengan jangka waktu yang berlangsung selama beberapa
19 dekade.
- 20 PP 59 Ketika pembayaran dimuka diterima dari mitra, pendapatan diakui dengan
21 cara yang paling mencerminkan konsumsi ekonomi mitra atas akses
22 terhadap aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu uang. Sebagai contoh,
23 ketika mitra diharuskan membayar cicilan tahunan selama jangka waktu
24 perjanjian konsesi jasa, atau jumlah yang telah ditentukan untuk tahun-
25 tahun tertentu, maka pendapatan diakui selama jangka waktu yang
26 ditentukan tersebut.
- 27 PP 60 Untuk perjanjian konsesi jasa dimana mitra diberikan hak untuk
28 memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa,
29 pendapatan terkait dengan aliran masuk manfaat ekonomi diterima ketika
30 jasa disediakan dan oleh karena itu diakui dengan dasar pengakuan yang
31 sama dengan pengurangan kewajiban (pendapatan tangguhan). Dalam
32 hal ini, pemberi konsesi akan sering bernegosiasi untuk memasukkan
33 ketentuan bagi hasil dalam perjanjian konsesi jasa dengan mitra. Bagi
34 hasil pendapatan sebagai bagian pengaturan dalam perjanjian konsesi
35 jasa dapat didasarkan pada semua pendapatan yang diperoleh oleh mitra,
36 atau pada pendapatan di atas ambang batas tertentu, atau pada
37 pendapatan lebih dari yang dibutuhkan mitra untuk mencapai tingkat imbal
38 hasil yang ditentukan.
- 39 PP 61 Pemberi konsesi mengakui pendapatan yang dihasilkan dari ketentuan
40 bagi hasil pendapatan dalam perjanjian konsesi jasa pada saat diperoleh,
41 sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan, setelah peristiwa
42 kontingen (misalnya, pencapaian ambang batas pendapatan) dianggap

telah terjadi. Pemberi konsesi menerapkan PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontinjensi dan Aset Kontinjensi untuk menentukan kapan peristiwa kontinjensi telah terjadi.

PP 62 Pendapatan dapat berasal dari pengurangan pembayaran oleh pemberi konsesi di masa depan terhadap serangkaian pembayaran yang telah ditentukan, atau alternatifnya mensyaratkan mitra untuk memberikan imbalan nonkas dimuka kepada pemberi konsesi. Pendapatan dimaksud diakui pada saat kewajiban dikurangkan.

PP 63 Ketika mitra membayar sejumlah uang sewa untuk akses terhadap aset yang menghasilkan pendapatan, maka pendapatan sewa diakui sesuai dengan PSAP yang mengatur pendapatan dari transaksi nonpertukaran.

Penyajian dan Pengungkapan (lihat paragraf 33–36)

PP 64 Pernyataan Standar ini hanya membahas pengungkapan tambahan terkait dengan perjanjian konsesi jasa. Jika akuntansi untuk aspek tertentu dari perjanjian konsesi jasa dibahas dalam Pernyataan Standar lain, maka pemberi konsesi mengikuti persyaratan pengungkapan Pernyataan Standar tersebut selain dari yang ditetapkan dalam paragraf 34.

PP 65 Selain pengungkapan yang diuraikan dalam paragraf 33 – 36, pemberi konsesi juga menerapkan persyaratan penyajian dan pengungkapan yang relevan dalam Pernyataan Standar lainnya karena berkaitan dengan aset, kewajiban, pendapatan, dan beban yang diakui dalam Pernyataan Standar ini.

Peralihan (lihat paragraf 37)

PP 66 Pada periode penerapan awal pertama kalinya Pernyataan Standar ini, sangat besar kemungkinan terdapat perjanjian konsesi jasa yang sudah berlangsung lama sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, dan pemberi konsesi belum mengakui aset konsesi jasa beserta kewajiban, pendapatan, dan beban terkait yang terdampak. Untuk itu Pernyataan Standar ini mensyaratkan pemberi konsesi pada awal periode penerapan pertama kali mengakui aset konsesi jasa beserta kewajiban, pendapatan, dan beban terkait yang terdampak secara retrospektif terhadap kejadian perjanjian konsesi jasa yang telah dimulai di masa lalu untuk disajikan di laporan keuangan dengan mengacu kepada PSAP mengenai Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.

PP 67 Aset konsesi jasa secara retrospektif diukur menggunakan model biaya atas perolehan nilai komponen aset konsesi jasa yang diteruskan pada tanggal penerapan awal bersama-sama dengan akumulasi penyusutan atau akumulasi amortisasi asetnya. Dampak kumulatif penerapan awal atas pengakuan komponen aset konsesi jasa dicatat sebagai penyesuaian pada saldo awal perubahan ekuitas pada tanggal penerapan awal.

1

2 **Dasar Kesimpulan (*Basis for Conclusions*)**

3 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian*
4 *dari PSAP*)

5 **Tujuan**

6 DK 01 Upaya pemerintah untuk melakukan kerjasama antara pemerintah dan
7 badan usaha dalam penyediaan infrastruktur dan layanan publik sudah
8 dimulai di tahun 2005 yang ditandai dengan terbitnya Peraturan Presiden
9 (Perpres) Nomor 67 tahun 2005 tentang Kerja Sama Pemerintah dengan
10 Badan Usaha dalam Penyediaan Infrastruktur. Perpres 67 tahun 2005
11 telah diubah beberapa kali, sebelum akhirnya dicabut dan diganti dengan
12 Perpres Nomor 38 Tahun 2015 tentang Kerjasama Pemerintah dengan
13 Badan Usaha dalam Penyediaan Infrastruktur. Namun demikian, sebelum
14 tahun 2000 substansi kerjasama antara pemerintah dan badan usaha
15 sudah berlangsung dengan istilah saat itu adalah kerjasama pemerintah
16 dengan swasta.

17 DK 02 Pelaksanaan perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha tidak
18 lepas dari pemodelan keuangan sektor publik yang diprakarsai oleh Bank
19 Dunia dimana pemerintah memiliki dana pembiayaan yang terbatas untuk
20 penyediaan infrastruktur dan layanan publik, dan pemodelan ini dikenal
21 secara internasional sebagai *Public Private Partnership* (PPP).
22 Keterikatan pemerintah dalam perjanjian kerjasama pemerintah dengan
23 badan usaha sesungguhnya bertujuan utama untuk menyediakan layanan
24 publik sebagaimana amanat Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009
25 tentang Pelayanan Publik dan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 96
26 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009
27 tentang Pelayanan Publik, dan bukan semata-mata untuk pengadaan dan
28 perolehan aset barang milik negara/daerah.

29 DK 03 Pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk kerjasama
30 penyediaan infrastruktur disajikan di Neraca sebagai Kemitraan dalam
31 klasifikasi Aset Lainnya yang berpedoman kepada PSAP 01 tentang
32 Penyajian Laporan Keuangan. Berdasarkan definisi dalam PSAP 01,
33 bahwa “Kemitraan” adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang
34 mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan
35 bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.
36 Dengan demikian perlu diuji apakah pemanfaatan barang milik
37 negara/daerah dalam penyediaan infrastruktur untuk kepentingan umum
38 dan layanan publik memenuhi adanya pengendalian bersama diantara
39 para pihak. Dalam hal pengendalian ada di pihak pemerintah, maka perlu
40 pengaturan kembali untuk penyajian pos di Neraca, dan sekaligus menjadi
41 titik kritis apakah pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk
42 kerjasama penyediaan infrastruktur akan diperlakukan akuntansinya

1 sebagai pengaturan bersama (*joint arrangement*), properti investasi, aset
2 tetap yang dikerjasamakan-sewa, atau aset tetap yang dikerjasamakan-
3 konsesi jasa.

4 DK 04 Sehubungan perjanjian kerjasama antara pemerintah dan badan usaha
5 dalam penyediaan infrastruktur dan layanan publik melibatkan partisipasi
6 badan usaha di sektor swasta, maka badan usaha secara prinsip
7 akuntansi berpedoman kepada hal-hal yang diatur dalam Interpretasi
8 Standar Akuntansi Keuangan 16 dari Dewan Standar Akuntansi Keuangan
9 Ikatan Akuntan Indonesia, Perjanjian Konsesi Jasa (ISAK 16). ISAK 16
10 tidak memberikan pedoman prinsip akuntansi bagi pemberi konsesi dalam
11 hal ini adalah entitas pemerintah. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
12 (KSAP) meyakini bahwa Pernyataan Standar ini akan meningkatkan
13 konsistensi dan keterbandingan di laporan keuangan entitas pemerintah
14 atas transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian konsesi
15 jasa.

16 Ruang Lingkup

17 DK 05 Pada awal pembahasan penyusunan standar di awal tahun 2018, KSAP
18 mengadaptasi prinsip akuntansi yang di atur dalam Pernyataan Standar
19 Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi Kerjasama
20 Operasi untuk mengatur secara sederhana transaksi pemerintah dalam
21 perjanjian kerja sama pemerintah dengan badan usaha, khususnya
22 konsesi jasa. Namun demikian dengan mempertimbangkan dan
23 mempelajari berbagai macam bentuk perjanjian kerjasama pemerintah
24 dengan badan usaha sektor swasta, perjanjian konsesi jasa mempunyai
25 karakteristik yang berbeda sehingga KSAP menyimpulkan bahwa ruang
26 lingkup Pernyataan Standar ini lebih tepat dimaksudkan sebagai sisi
27 sebaliknya dari pengaturan dalam ISAK 16, dimana pemerintah sebagai
28 pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa. Tentu saja dalam hal ini
29 entitas pemerintah pemberi konsesi dan mitra badan usaha terikat dalam
30 perjanjian yang sama untuk menerapkan masing-masing prinsip akuntansi
31 guna menentukan pihak yang mengakui penggunaan aset konsesi jasa.

32 DK 06 Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan
33 kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian konsesi jasa, KSAP
34 menyimpulkan bahwa *International Public Sector Accounting Standard*
35 (IPSAS) 32 - *Service Concession Arrangements: Grantor*, yang direvisi
36 dan efektif per 31 Januari 2018 sangat memadai untuk diadopsi. Hal ini
37 juga akan menjaga konsistensi dengan ISAK 16 sebagaimana ISAK 16
38 juga mengadopsi *International Financial Reporting Interpretations*
39 *Committee 12 (IFRIC 12) – Service Concession Arrangements* yang
40 dikeluarkan oleh *International Accounting Standard Board (IASB)*. Namun
41 demikian, terdapat hal-hal perbedaan yang membutuhkan penyesuaian
42 untuk dapat diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah

pusat/daerah misalnya regulasi yang tidak memungkinkan entitas pelaporan melakukan penyusunan ulang laporan keuangan (*restatement financial reports*) untuk menyajikan efek perjanjian konsesi jasa di tahun awal pertama kali terjadi, dan beberapa penekanan penjelasan frasa dan nomenklatur untuk harmonisasi dalam menyikapi pelaksanaannya ke dalam kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi.

DK 07 Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi mitra yang merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah pusat/daerah. Dalam banyak praktik, mitra adalah entitas badan usaha sektor swasta, dalam hal ini juga badan usaha milik negara/daerah (BUMN/D) berpartisipasi sebagai mitra bagi pemerintah dalam penyediaan layanan publik. Namun demikian, Standar Akuntansi Pemerintahan tidak dimaksudkan untuk entitas di luar pemerintah pusat/daerah, termasuk suatu entitas kekayaan pemerintah pusat/daerah yang dipisahkan seperti BUMN/D, karena secara prinsip akuntansinya berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Untuk transaksi dan kejadian sehubungan dengan perjanjian konsesi jasa, mitra menerapkan ISAK 16.

Pengakuan dan Pengukuran Aset Konsesi Jasa

DK 08 Perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa setelah pengakuan perolehan awal atau reklasifikasi sebagaimana dalam paragraf 12 Pernyataan Standar ini diberikan paragraf penjelasan sebagaimana paragraf 13 sebagai penekanan bahwa aset konsesi jasa dilakukan penyusutan layaknya karakteristik aset yang memenuhi definisi aset tetap atau aset tak berwujud. Hal ini dipandang perlu untuk diberikan paragraf penjelasan sehubungan dengan pertanyaan yang berulang dari responden dan berbagai diskusi terkait perlakuan penyusutan aset konsesi jasa pada beberapa kali penyampaian permintaan dengar pendapat Pernyataan Standar ini kepada publik, baik secara terbatas maupun publik umum.

DK 09 Paragraf 13 juga merespon permasalahan praktik yang terjadi terhadap isu pengukuran dan penyusutan aset yang disampaikan responden dalam dengar pendapat Pernyataan Standar ini bahwa aset konsesi jasa dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana umumnya mengklasifikasikan aset tetap pada saat memperoleh barang milik negara/daerah, sehingga diperlukan penjelasan bahwa aset konsesi jasa merupakan satu komponen aset yang disediakan dan digunakan oleh mitra untuk penyediaan jasa pelayanan publik yang ditentukan dalam perjanjian konsesi jasa.

DK 10 Untuk menanggapi responden pada dengar pendapat Pernyataan Standar ini terkait perlakuan aset konsesi jasa pada akhir masa konsesi dan bagaimana mengukurnya, KSAP mempertimbangkan perlu adanya paragraf standar yang mengatur hal tersebut sebagaimana diatur dalam paragraf 14. Dalam paragraf 14 tersebut juga memberikan penekanan

1 bahwa nilai wajar yang digunakan pada akhir masa konsesi atas
2 penyerahan aset oleh mitra kepada pemberi konsesi menjadi barang milik
3 negara/daerah adalah nilai buku aset yang berasal dari reklasifikasi aset
4 konsesi jasa, tidak dimaksudkan untuk dilakukan penilaian ulang terlebih
5 dahulu sebelum penyerahan ataupun suatu nilai yang ditentukan dalam
6 perjanjian.

7 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

8 DK 11 Paragraf 28 dipertimbangkan diperlukan sehubungan dengan praktik yang
9 ditemui bahwa pemberi konsesi dan/atau entitas pemerintah selain
10 pemberi konsesi menyediakan pembayaran kepada mitra atas
11 penggunaan aset konsesi jasa guna mendapatkan layanan jasa dari aset
12 tersebut yang manfaatnya dinikmati pihak ketiga atau masyarakat secara
13 umum. Paragraf 28 dimaksudkan untuk memberikan penekanan dan
14 sekaligus pembeda dengan skema kewajiban keuangan bahwa
15 pembayaran yang dilakukan oleh pemberi konsesi semata-mata
16 merupakan imbalan atas akses atau pemakaian aset konsesi jasa dan
17 bukan sebagai pengurang kewajiban yang seolah-olah disamakan
18 perlakuannya atas pembayaran yang dilakukan pemberi konsesi dalam
19 skema kewajiban keuangan.

20 **Peralihan**

21 DK 12 Dalam praktiknya sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas
22 pemerintah tidak mengakui dan mencatat aset konsesi jasa dan
23 liabilitas/kewajiban yang terkait, kecuali melakukan reklasifikasi aset tetap
24 menjadi aset kemitraan, jika ada, sebagaimana pengaturan dalam PSAP
25 01 sesuai dengan nilai buku dari biaya perolehannya. Penerapan pertama
26 kali Pernyataan Standar ini terhadap perjanjian konsesi jasa yang sudah
27 berlangsung sebelumnya, perlu diberikan panduan penerapan retrospektif
28 untuk dapat meneruskan nilai biaya perolehan komponen aset konsesi
29 jasa mulai dari perolehan awal pertama kali periode transaksi yang
30 memenuhi Pernyataan Standar ini beserta akumulasi penyusutan atau
31 amortisasinya.

32 DK 13 Dalam pembahasan disadari dan mengemuka untuk suatu keadaan
33 dimana penerapan retrospektif atas informasi di masa lalu yang
34 berhubungan dengan biaya perolehan komponen aset konsesi jasa tidak
35 praktis diterapkan, dan mempertimbangkan untuk mengatur penerapan
36 secara prospektif. Namun demikian penerapan kedua-keduanya secara
37 bersama-sama dipertimbangkan menimbulkan ketidakseragaman diantara
38 entitas pemerintah yang terkonsolidasi dalam entitas pelaporan
39 pemerintah dan tidak dapat dibandingkan. Selain itu, perjanjian konsesi
40 jasa secara umum terkait dengan perjanjian atau perikatan jangka
41 panjang sehingga informasi yang dibutuhkan untuk mendukung nilai wajar
42 dan informasi biaya perolehan aset konsesi jasa dipertimbangkan

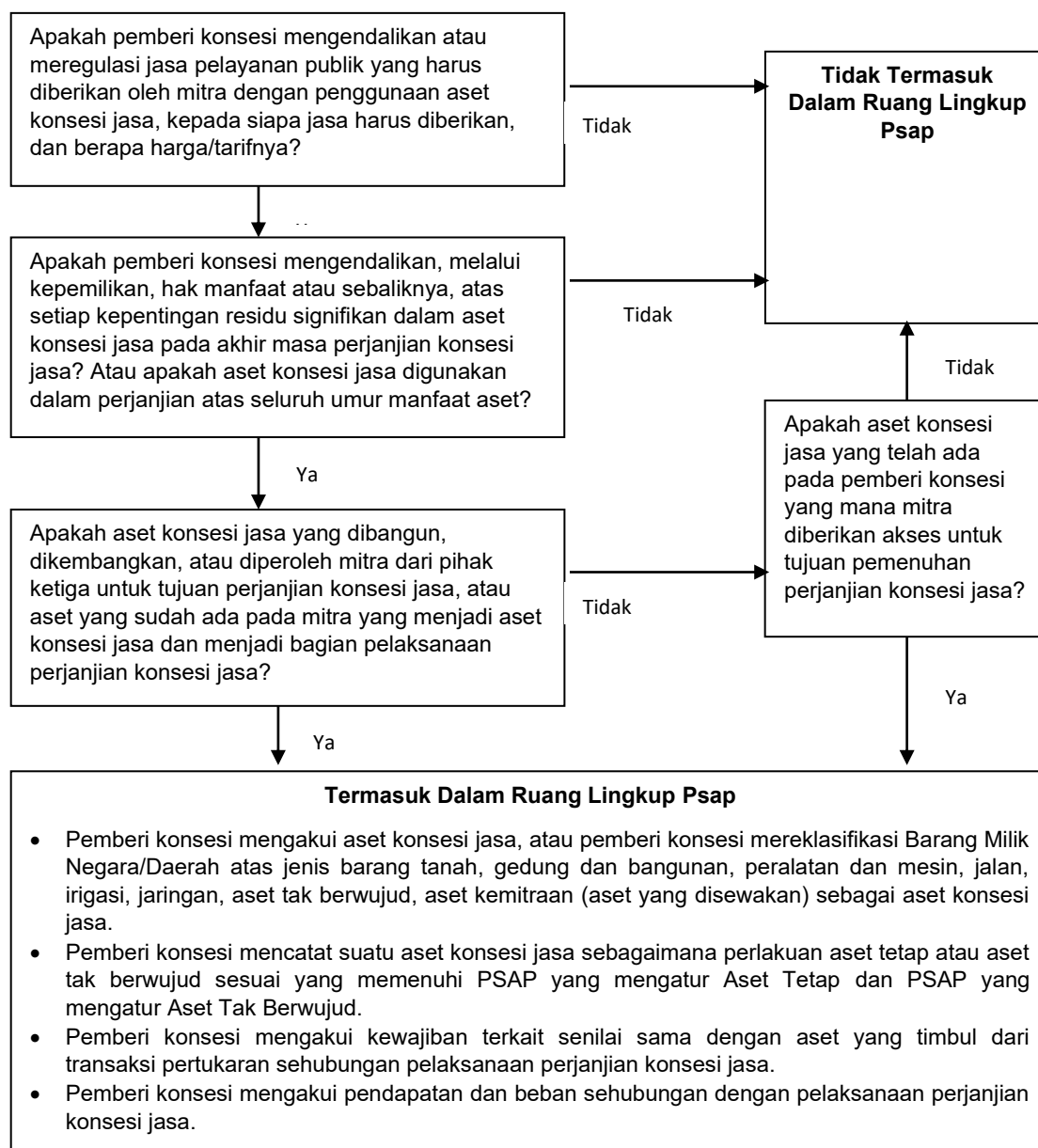
Panduan Implementasi

(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian dari PSAP)

PI 1 Tujuan dari Panduan Implementasi ini adalah untuk mengilustrasikan aspek-aspek tertentu yang ditetapkan dalam PSAP 16.

Kerangka Akuntansi untuk Perjanjian Konsesi Jasa

PI 2 Diagram di bawah ini meringkas perlakuan akuntansi untuk perjanjian konsesi jasa yang ditetapkan dalam PSAP 16.



Referensi PSAP yang Diterapkan untuk Perjanjian Kerjasama Pemerintah dengan Badan Usaha

PI 3 Tabel ini menggambarkan sifat jenis perjanjian kerjasama yang dilakukan antara sektor swasta badan usaha dengan entitas sektor publik pemerintah, dan menyediakan referensi PSAP untuk perjanjian kerjasama tersebut. Penyebutan jenis perjanjian kerjasama ini bersifat perikatan umum. Tujuan tabel ini untuk menunjukkan rangkaian perbedaan karakteristik yang menjadi pengaturan dalam perjanjian kerjasama pemerintah dengan badan usaha. PSAP XX tidak bertujuan untuk menyampaikan kesan bahwa terdapat pemisahan yang jelas antara persyaratan akuntansi untuk berbagai 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	

Contoh Ilustrasi

(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Perjanjian Konsesi Jasa, namun bukan bagian dari PSAP)

CI 01 Contoh ilustrasi ini bertujuan memberikan gambaran perlakuan akuntansi beberapa bagian penting yang umumnya ditemukan di praktik pelaksanaan perjanjian konsesi jasa. Dalam contoh ilustrasi ini disertakan 3 (tiga) contoh dari sekian banyak variasi dan model perjanjian konsesi jasa yang mungkin ada dalam praktik, dan ditambahkan 1 (satu) contoh ilustrasi perlakuan akuntansi untuk pertama kali penerapan PSAP ini dan 1 (satu) contoh ilustrasi perlakuan akuntansi ketika masa konsesi berakhir.

CI 02 Untuk memudahkan memahami 3 (tiga) contoh ilustrasi yang pertama, diasumsikan bahwa dalam perjanjian konsesi jasa hanya menggunakan rentang waktu 10 (sepuluh) tahun dan penerimaan pendapatan tahunan yang diterima mitra adalah konstan sepanjang periode tahun yang diperjanjikan. Pada praktiknya, rentang waktu perjanjian konsesi jasa mungkin jauh lebih lama dan pendapatan tahunan dimungkinkan meningkat seiring dengan waktu.

CI 03 Berikut ini ketentuan-ketentuan yang umum berlaku pada semua 3 (tiga) contoh ilustrasi yang pertama:

- (a) Mitra disyaratkan untuk membangun jalan dengan penyelesaian pembangunannya dalam waktu dua tahun, kemudian memelihara dan mengoperasikannya sesuai standar teknis yang ditetapkan selama delapan tahun (yaitu tahun ke 3-10).
- (b) Mitra juga disyaratkan untuk melapisi kembali permukaan jalan apabila lapisan permukaan jalan awal telah aus di bawah standar teknis yang ditetapkan. Mitra mengestimasi bahwa pelapisan kembali permukaan jalan tersebut dilakukan pada akhir tahun ke-8 dengan nilai wajar sebesar Rp110.
- (c) Kompensasi yang diberikan kepada mitra untuk penyediaan layanan jasa publik ini yaitu:
 - i. Serangkaian pembayaran yang ditentukan; dan/atau
 - ii. Pendapatan mitra yang diperoleh dari hak memperoleh penerimaan dari aset konsesi jasa atau pendapatan dari aset lainnya yang diberikan oleh pemberi konsesi kepada mitra.
- (d) Pemberi konsesi menyediakan aset berupa tanah untuk dapat dibangun konstruksi jalan yang dibangun oleh mitra dalam rangka pelaksanaan penyediaan layanan jasa publik. Nilai perolehan yang tercatat dalam barang milik negara/daerah yang disajikan sebagai aset tetap di Neraca sebelum penyerahan adalah sebesar Rp210.

- (e) Diasumsikan bahwa lapisan permukaan jalan awal merupakan komponen terpisah dari aset konsesi jasa dan memenuhi pengakuan aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap pada saat pengakuan perolehan awal aset konsesi jasa. Diasumsikan juga terdapat kepastian yang cukup mengenai waktu dan jumlah untuk pekerjaan pelapisan ulang permukaan jalan, sehingga dapat diakui sebagai komponen terpisah ketika pelapisan ulang dimaksud terjadi. Namun lain hanya jika tidak terdapat kepastian yang cukup mengenai waktu dan jumlah misalnya mitra kemungkinan melakukan pelapisan ulang permukaan jalan di masa mendatang tetapi belum dipastikan, atau kemungkinan kejadian terdapat tambahan perbaikan pemeliharaan selama masa konsesi, maka atas hal ini tidak dapat diakui sebagai komponen terpisah. Lebih lanjut diasumsikan bahwa perkiraan biaya untuk pelapisan ulang permukaan jalan dimaksud dapat digunakan untuk memperkirakan biaya perolehan awal lapisan permukaan jalan yang diakui sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa. Dengan demikian, lapisan permukaan jalan diakui sebagai komponen terpisah dari nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa dan diukur pada nilai wajar estimasi dari pelapisan ulang permukaan jalan serta disusutkan selama tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8. Periode penyusutan lapisan permukaan jalan ini lebih pendek daripada periode penyusutan untuk konstruksi dasar jalan yaitu pelapisan ulang permukaan jalan diperhitungkan terjadi selama enam tahun, dan bukan 25 tahun. Selama masa tahap konstruksi, diasumsikan bahwa hanya konstruksi dasar jalan yang dikerjakan dalam tahun ke-1, dan jalan siap difungsikan pada akhir tahun ke-2.
- (f) Pengakuan atas komponen penggantian permukaan jalan sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 juga meningkatkan nilai kewajiban yang diakui oleh pemberi konsesi. Apabila kewajiban dimaksud terkait dengan skema pemberian hak usaha kepada mitra, maka pendapatan tambahan sehubungan dengan kenaikan ini diakui secara merata selama jangka waktu perjanjian. Namun demikian, terhadap pengeluaran yang mencerminkan peningkatan potensi layanan seperti jalur lalu lintas baru dan bukan mengembalikan kapasitas layanan semula, maka pendapatan yang timbul dari peningkatan layanan tersebut diakui jika dan hanya jika telah terjadi peningkatan layanan.
- (g) Pada awal tahun ke-3, keseluruhan nilai wajar konstruksi jalan adalah Rp1.082, yang terdiri dari konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 dan konstruksi lapisan permukaan jalan sebesar Rp110. Nilai wajar konstruksi lapisan permukaan jalan digunakan untuk memperkirakan nilai wajar konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan (yang memenuhi kapitalisasi aset tetap atas penggantian komponen utama

sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap). Estimasi umur manfaat konstruksi lapisan permukaan jalan (yaitu 6 tahun) juga digunakan untuk mengestimasi penyusutan atas komponen konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10.

- (h) Konstruksi dasar jalan memiliki masa manfaat ekonomi selama 25 tahun. Pemberi konsesi melakukan perhitungan penyusutan tahunan atas aset konstruksi dasar jalan tersebut secara garis lurus yaitu sebesar Rp39 (Rp972/25) per tahun. Untuk konstruksi lapisan permukaan jalan disusutkan selama 6 tahun (tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 untuk komponen awal aslinya, dan mulai tahun ke-9 untuk pelapisan ulang permukaan jalan) secara garis lurus yaitu sebesar Rp18 (Rp110/6) per tahun.
- (i) Tingkat suku bunga efektif dari perjanjian konsesi jasa adalah 6,18% per tahun.
- (j) Diasumsikan bahwa semua arus kas terjadi pada akhir tahun.
- (k) Diasumsikan bahwa nilai waktu uang tidak signifikan. Paragraf PP58 memberikan panduan tentang metode yang mungkin sesuai jika nilai waktu uang itu signifikan.
- (l) Pada akhir tahun ke-10, masa konsesi berakhir dan mitra akan menyerahkan pengoperasian jalan (aset konsesi jasa) kepada pemberi konsesi.
- (m) Total kompensasi kepada mitra yang digunakan pada masing-masing 3 (tiga) contoh ilustrasi pertama, adalah termasuk setiap komponen dari perjanjian konsesi jasa, dan mencerminkan nilai wajar masing-masing jasa, sebagaimana disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1.

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%

Contoh 1: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada Mitra

Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian

CI 04 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa mensyaratkan pemberi konsesi membayar kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10 sehubungan dengan ketersediaan layanan jalan untuk publik. Jumlah keseluruhan pembayaran (pembayaran dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar untuk ketersediaan setiap komponen jasa sebagaimana dalam Tabel 1. Pembayaran tersebut dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12 dan biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110.

Dampak pada Laporan Keuangan

CI 05 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri dari: konstruksi dasar jalan sebesar Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32. Aset konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp56 dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi.

CI 06 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai wajar sebesar nilai yang sama dengan nilai wajar aset dalam proses konstruksi di akhir tahun ke-1 masa konstruksi, yaitu sebesar Rp525. Kewajiban keuangan tersebut meningkat pada akhir tahun ke-2 masa konstruksi untuk mencerminkan nilai wajar penambahan konstruksi yaitu sebesar Rp525 dan biaya keuangan (finance charge) atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan sebesar Rp32. Sehubungan dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang telah ditentukan untuk komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan. Biaya keuangan (finance charge) pada tingkat suku bunga implisit 6,18% diakui setiap tahun. Kewajiban keuangan selanjutnya diukur pada biaya yang diamortisasi, yaitu jumlah nilai perolehan awal yang diakui ditambah biaya keuangan (finance charge) atas jumlah yang dihitung menggunakan metode bunga efektif dikurangi nilai pembayaran pelunasan. Nilai awal kewajiban keuangan tidak termasuk komponen biaya operasional penyediaan jasa layanan tahunan sebesar Rp12 dan tidak termasuk juga kompensasi untuk komponen aset konstruksi pelapisan ulang, hal ini karena dua komponen dimaksud menjadi pengaturan mengikat dalam perjanjian yang masih belum dilaksanakan.

CI 07 Kompensasi untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan termasuk di dalam serangkaian nilai pembayaran yang telah ditentukan. Tidak ada dampak langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai tahun ke-9. Pada saat pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dimaksud terjadi dilakukan, pemberi konsesi juga mengakui kewajiban keuangan.

CI 08 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12 ikut diperhitungkan dalam serangkaian pembayaran yang telah ditentukan. Tidak ada dampak arus kas terkait dengan biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini, namun pemberi konsesi mengakuinya sebagai pengeluaran (beban) setiap tahun.

CI 09 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga halnya untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Komponen Kompensasi	Nilai Wajar Kompensasi		
Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500	+ 5%	Rp525
Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif	Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2	6,18%	Rp32
Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400	+ 3,75%	Rp415
			Rp972
Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110
	Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa		Rp1.082
Jasa Layanan Publik per Tahun	Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10	+ 20%	Rp12
Jalan – Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110

CI 10 Perlakuan akuntansi atas biaya layanan sesuai dengan PSAP yang mengatur Penyajian Laporan Keuangan.

Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca

CI 11 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447 (termasuk biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110) adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan-Nrc	525	447	-	-	-	-	-	-	-	-	972
Db	Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal-Nrc	-	110	-	-	-	-	-	-	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan-Nrc	(525)	(557)	-	-	-	-	-	-	-	-	(1.082)

CI 12 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun 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)

CI 13 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan - Nrc	-	-	121	129	137	145	154	163	166	177	1.192
Db	Beban Biaya Layanan - LO	-	-	12	12	12	12	12	12	12	12	96
Db	Beban Biaya Keuangan - LO	-	-	67	59	51	43	34	25	22	11	312
Kr	Kas - Nrc	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1.600)

CI 14 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat 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. Penyust. 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. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	–	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	–	–	(110)

CI 15 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun ke-8 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah 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)

CI 16 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 sebesar Rp110 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa (kewajiban keuangan) 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 Keuangan – Nrc	–	–	–	–	–	–	–	(110)	–	–	(110)

CI 17 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 dengan masa manfaat teknis aset selama 6 tahun sebesar Rp18 (Rp110/6 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)

CI 18 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi diilustrasikan pada Tabel 2, Tabel 3, dan Tabel 4. Selain itu, Tabel 5 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

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)

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.

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: 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 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. 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 3. 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 (<i>finance charge</i>) ditambahkan ke kewajiban keuangan	–	32	–	–	–	–	–	–	–	–

sebelum pembayaran dilakukan										
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan	–	–	(121)	(129)	(137)	(145)	(154)	(163)	(166)	(177)
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	–	–	–	–	–	–	–	110	–	–
Saldo Akhir	525	1.082	961	832	695	550	396	343	177	–

Contoh 2: Pemberi Konsesi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol

Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian

CI 19 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan Mitra akan menerima pendapatan tarif tol sebesar Rp200 di setiap tahun dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Total keseluruhan penerimaan sebesar Rp1.600 (pendapatan tarif tol sebesar Rp200 per tahun dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar untuk ketersediaan setiap komponen jasa sebagaimana dalam Tabel 1, dan dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan kompensasi konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110.

Dampak pada Laporan Keuangan

CI 20 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan sebesar Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32 ($Rp525 \times 6,18\%$). Aset konsesi jasa tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp57 dengan rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 ($Rp972/25$) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18 ($Rp110/6$), dan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi.

CI 21 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi konsesi mengakui kewajiban (pendapatan tangguhan) dalam skema pemberian hak usaha kepada mitra yang mengizinkan mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp200 di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Kewajiban (pendapatan tangguhan) ini diakui pada saat aset konsesi jasa diakui.

- CI 22 Nilai kewajiban (pendapatan tangguhan) berkurang selama periode tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam kurun waktu tersebut karena akses terhadap aset konsesi jasa diharapkan tersedia dalam memberikan layanan jasa publik secara merata selama masa perjanjian konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa tersebut mampu menyediakan manfaat ekonomi.
- CI 23 Kompensasi kepada mitra untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan adalah termasuk di dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh mitra selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6) mulai tahun ke-9.
- CI 24 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12 ikut dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan keuangan atas biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak ada pengaruh terhadap arus kas karena pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas. Kejadian ini tidak diakui sebagai beban operasi karena pengakuan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan) tidak termasuk hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh mitra.
- CI 25 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Komponen Kompensasi	Nilai Wajar Kompensasi		
Jalan - Konstruksi Dasar Tahun Ke-1	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500	+ 5%	Rp525
Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif	Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2	6,18%	Rp32
Jalan - Konstruksi Dasar Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400	+ 3,75%	Rp415
			Rp972
Jalan - Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110
	Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa		Rp1.082
Jasa Layanan Publik per Tahun	Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10	+ 20%	Rp12

Jalan - Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110
---	---	-------	--------------

1 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca*

2 CI 26 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
5 Rp557 pada tahun ke-2 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan
6 sebesar Rp447 (termasuk biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai
7 konstruksi dasar jalan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang
8 dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 ($Rp525 \times 6,18\%$)) dan konstruksi
9 permukaan jalan awal sebesar Rp110) adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	525	447	–	–	–	–	–	–	–	–	972
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	110	–	–	–	–	–	–	–	–	110
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	(525)	(557)	–	–	–	–	–	–	–	–	(1.082)

10 CI 27 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah
11 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap
12 menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun
13 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)

14 CI 28 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
15 (pendapatan tangguhan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan
16 sebesar Rp135 ($Rp1.082/8$ tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun
17 ke-3 sampai dengan tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp190
18 ($Rp135 + (Rp110/2$ tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan
19 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8, adalah
20 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban - Pndptan Tangguhn	–	–	135	135	135	136	135	135	190	191	1.192

	-Nrc											
Kr	Pendapat an – LO	–	–	(135)	(135)	(135)	(136)	(135)	(135)	(190)	(191)	(1.192)

- 1 CI 29 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
2 atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar
3 jalan sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan
4 penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18
5 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari
6 tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi adalah sebagai
7 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)

- 8 CI 30 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi
9 Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun
10 ke-8 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya,
11 adalah 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)

- 12 CI 31 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan
13 jalan sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa sebesar Rp110

- 1 pada tahun ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa
2 (pendapatan 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)

- 3 CI 32 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
4 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi
5 permukaan jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8
6 sebesar Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset), adalah sebagai
7 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)

- 8 CI 33 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa
9 konsesi diilustrasikan pada Tabel 6 dan Tabel 7. Selain itu, Tabel 8
10 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan).

11 **Arus kas**

- 12 CI 34 Sehubungan tidak ada pembayaran yang dilakukan kepada mitra, maka tidak
13 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	–	–	–	–	–	–	–	–	(18)	(19)	(37)

Permukaan Jalan											
Total Beban Penyusutan	–	–	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus/ (Defisit) LO	–	–	78	77	78	79	77	78	133	133	733

Catatan:

1. Penyusutan tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada konstruksi permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut.
2. Penyusutan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.
3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) memasukkan perhitungan pendapatan dari tambahan kewajiban yang berasal dari penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan (Tabel 7).
4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.

Tabel 7: Neraca (dalam Rupiah)

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap - Tanah	210	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	–	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	–	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	–	–	110	92	73	55	37	18	–	–	–
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	–	–	–	–	–	–	–	–	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	–	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tangguhan)	–	(525)	(1.082)	(947)	(812)	(677)	(541)	(406)	(381)	(191)	–
Akumulasi Surplus / (Defisit)	–	–	–	78	155	233	312	389	467	600	733

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun ke-8 ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan, dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan tanah diakui.
2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 6.
3. Kewajiban (pendapatan tangguhan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset konsesi jasa.

Tabel 8: Mutasi Perubahan Kewajiban - Pendapatan Tangguhan (dlm Rp)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	–	525	1.082	947	812	677	541	406	381	191
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	525	525	–	–	–	–	–	–	–	–
Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan/dikapitalisasi ke konstruksi aset	–	32	–	–	–	–	–	–	–	–
Pendapatan (pengurangan kewajiban-pendapatan tangguhan)	–	–	(135)	(135)	(135)	(136)	(135)	(135)	(190)	(191)
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	–	–	–	–	–	–	–	110	–	–
Saldo Akhir	525	1.082	947	812	677	541	406	381	191	–

Contoh 3: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran dan juga Memberikan Hak Usaha Kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol

Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian

CI 35 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa jumlah kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan mitra akan menerima pendapatan tarif tol sebesar Rp100 di setiap tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Perjanjian konsesi jasa juga mengatur bahwa pemberi konsesi melakukan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan kepada mitra sebesar Rp100 setiap tahun. Nilai wajar dari hak pungut tarif tol dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dipertimbangkan sebagai kompensasi yang setara bagi operator (yaitu 50% dari setiap bentuk skema kompensasi yang diberikan kepada mitra).

Dampak pada Laporan Keuangan

- 1 CI 36 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar
2 nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan
3 sebesar Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110;
4 dan biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1
5 sebesar Rp32 ($Rp525 \times 6,18\%$). Aset konsesi jasa tersebut diakui pada
6 saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa
7 konstruksi dan Rp525 pada tahun ke-2 masa konstruksi. Penyusutan
8 dilakukan setiap tahun sebesar Rp57 dengan rincian penyusutan konstruksi
9 dasar jalan sebesar Rp39 ($Rp972/25$) dan penyusutan konstruksi lapisan
10 permukaan awal jalan sebesar Rp18 ($Rp110/6$), dan ini dimulai dari tahun
11 ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi.
- 12 CI 37 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi konsesi
13 mengakui kewajiban, baik kewajiban berupa pendapatan tangguhan
14 (skema pemberian hak usaha kepada mitra untuk memungut tarif tol
15 sebesar Rp100 per tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-
16 10) maupun kewajiban keuangan (skema kewajiban keuangan untuk
17 melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 mulai dari tahun ke-3
18 sampai dengan tahun ke-10). Kewajiban (pendapatan tangguhan) dan
19 kewajiban keuangan diakui pada saat aset konsesi jasa diakui pada akhir
20 tahun ke-1 masa konstruksi yaitu sebesar Rp525. Kewajiban (pendapatan
21 tangguhan) dan kewajiban keuangan meningkat pada akhir tahun ke-2 masa
22 konstruksi dengan menambahkan nilai wajar sebesar Rp525 dan biaya
23 keuangan (*finance charge*) atas kewajiban keuangan yang belum
24 diselesaikan.
- 25 CI 38 Kewajiban pemberi konsesi terkait dengan skema pemberian hak usaha
26 kepada mitra untuk memungut tarif kepada pengguna jalan tol dan skema
27 pembayaran kepada mitra (kewajiban keuangan) dianggap sebagai dua hal
28 yang terpisah. Oleh karena itu, untuk jenis perjanjian konsesi jasa ini perlu
29 memisahkan imbalan yang diberikan pemberi konsesi kepada mitra menjadi
30 dua bagian, yaitu kewajiban (pendapatan tangguhan) dan kewajiban
31 keuangan.
- 32 CI 39 Kewajiban sebesar Rp525 (diakui secara merata pada akhir tahun ke-1 dan
33 tahun ke-2 masa konstruksi) berkurang selama periode tahun ke-3 sampai
34 dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam
35 kurun waktu tersebut karena pendapatan tol diharapkan diperoleh secara
36 merata selama masa perjanjian konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi
37 jasa tersebut mampu menyediakan manfaat jasa pelayanan publik.
- 38 CI 40 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai
39 wajar sebesar setengah dari nilai wajar aset konsesi jasa yaitu Rp525, dan
40 diakui secara merata pada akhir tahun ke-1 dan tahun ke-2 masa
41 konstruksi. Untuk kewajiban (pendapatan tangguhan) dalam skema
42 pemberian hak usaha kepada mitra diakui sebesar setengah bagian lainnya

1 dari nilai wajar aset konsesi jasa. Kewajiban keuangan juga meningkat pada
2 akhir tahun ke-2 sehubungan dengan adanya biaya keuangan (*finance*
3 *charge*) atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan.

4 CI 41 Sehubungan dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang
5 telah ditentukan untuk komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian
6 konsesi jasa, maka pemberi konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran
7 yang mengurangi kewajiban keuangan. Biaya keuangan (*finance charge*)
8 pada tingkat suku bunga implisit 6,18% diakui setiap tahun. Kewajiban
9 keuangan selanjutnya diukur pada biaya yang diamortisasi, yaitu jumlah nilai
10 perolehan awal yang diakui ditambah biaya keuangan (*finance charge*) atas
11 jumlah yang dihitung menggunakan metode bunga efektif dikurangi nilai
12 pembayaran pelunasan.

13 CI 42 Mitra diberikan kompensasi atas pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan
14 sebesar Rp110 yaitu setara dengan tarif jalan tol yang diharapkan diperoleh
15 mitra selama masa perjanjian konsesi jasa dan serangkaian pembayaran
16 yang telah ditentukan sebelumnya (yaitu, 50% untuk masing-masing skema).
17 Tidak ada dampak langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang
18 konstruksi permukaan jalan, namun demikian, pemberi konsesi mengakui
19 pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan
20 pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan
21 sebesar Rp18 ($Rp110 / 6$) mulai tahun ke-9.

22 CI 43 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar
23 Rp12 ikut dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh
24 mitra selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap
25 laporan keuangan atas biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak
26 ada pengaruh terhadap arus kas karena pemberi konsesi tidak melakukan
27 pengeluaran kas. Kejadian ini tidak diakui sebagai beban operasi karena
28 pengakuan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan) tidak termasuk
29 hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh
30 mitra.

31 CI 44 Mitra diberikan kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan
32 sebesar Rp12 yaitu setara dengan tarif tol yang diharapkan diperoleh mitra
33 selama masa konsesi dan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan
34 sebelumnya (yaitu, 50% untuk masing-masing skema). Tidak ada dampak
35 langsung arus kas sehubungan dengan biaya penyediaan jasa pelayanan
36 publik ini karena pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas. Namun
37 demikian, pemberi konsesi mengakui beban tahunan untuk bagian dari
38 serangkaian pembayaran yang ditentukan yaitu sebesar Rp6. Tidak ada
39 dampak terhadap laporan keuangan atas sisa nilai Rp6 atas biaya
40 penyediaan jasa pelayanan publik. Sisa nilai tersebut tidak diakui sebagai
41 beban operasi karena nilai wajar perolehan awal aset dan kewajiban

(pendapatan tangguhan) tidak termasuk hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh mitra.

CI 45 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Komponen Kompensasi	Nilai Wajar Kompensasi		
Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp500	+ 5%	Rp525
Biaya Keuangan untuk Konstruksi pada Suku Bunga Efektif	Pembiayaan keuangan untuk Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-1 sebesar Rp525 ditagihkan pada tahun ke-2	6,18%	Rp32
Jalan – Konstruksi Dasar Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp400	+ 3,75%	Rp415
			Rp972
Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal Tahun Ke-2	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110
	Nilai wajar perolehan awal aset konsesi jasa		Rp1.082
Jasa Layanan Publik per Tahun	Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10	+ 20%	Rp12
Jalan – Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	Rp110

Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca

CI 46 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447(termasuk biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110), serta biaya keuangan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%), serta pembagian skema kompensasi berupa kewajiban keuangan dan pemberian hak usaha masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset konsesi jasa, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan –	525	447	–	–	–	–	–	–	–	–	972

	Nrc											
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)

- 1 CI 47 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 – Nrc	210	–	–	–	–	–	–	–	–	–	210
Kr	Aset Tetap – Tanah – Nrc	(210)	–	–	–	–	–	–	–	–	–	(210)

- 5 CI 48 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan
6 pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-3 sampai
7 dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk mengganti biaya konstruksi
8 jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan biaya penggantian
9 konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar
10 Rp110, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan - Nrc	–	–	61	64	68	72	77	82	83	89	596
Db	Beban Biaya Layanan – LO	–	–	6	6	6	6	6	6	6	6	48
Db	Beban Biaya Keuangan - LO	–	–	33	30	26	22	17	12	11	5	156
Kr	Kas – Nrc	–	–	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)

- 11 CI 49 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian amortisasi/pengurangan nilai kewajiban
12 (pendapatan tangguhan) secara garis lurus untuk pengakuan pendapatan
13 sebesar Rp68 (Rp541/8 tahun masa konsesi) di setiap tahun dari tahun ke-3
14 sampai dengan tahun ke-10 dan nilainya meningkat sebesar Rp96 (Rp68 +
15 (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi
16 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 Pendapatan Tangguhan	–	–	68	67	68	67	68	67	96	95	596

	Nrc												
Kr	Pendapatan LO	-	-	-	(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)	(596)

- 1 CI 50 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
2 atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan konstruksi dasar
3 jalan sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) dan
4 penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp18
5 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan penyusutan ini dimulai dari
6 tahun ke-3 pada saat layanan jalan tersedia beroperasi adalah sebagai
7 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)

- 8 CI 51 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi
9 Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun
10 ke-8 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya,
11 adalah 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)

- 12 CI 52 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan
13 jalan sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8

dan meningkatkan nilai kompensasi masing-masing 50% untuk kewajiban keuangan dan kewajiban pendapatan tangguhan pada saat yang sama 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)

CI 53 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi permukaan jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8 sebesar Rp18 (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	–	–	–	–	–	–	–	–	–	18	19	37
	Penggantian	Konstruksi												
	Permukaan Jalan – LO													
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi		–	–	–	–	–	–	–	–	–	(18)	(19)	(37)
	Jasa – Penggantian													
	Konstruksi Permukaan Jalan													
	– Nrc													

CI 54 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi diilustrasikan pada Tabel 9, Tabel 10, dan Tabel 11. Selain itu, Tabel 12 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan) dan 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)	–	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	–

tanggungan)											
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan)	–	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	–
Total Kewajiban Konsesi Jasa	–	(525)	(1.082)	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	–
Akumulasi Surplus / (Defisit)	–	–	–	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)

Catatan:

1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun 8, ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.
2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di akhir tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 10.
3. Kewajiban (pendapatan tanggungan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.
4. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.

Tabel 12: Mutasi Perubahan Kewajiban - Pendapatan Tanggungan (dlm Rp)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	–	262	541	473	406	338	271	203	191	95
Kewajiban (pendapatan tanggungan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	262	263	–	–	–	–	–	–	–	–
Biaya keuangan (finance charge) ditambahkan ke konstruksi aset	–	16	–	–	–	–	–	–	–	–
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tanggungan)	–	–	(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)
Kewajiban (pendapatan tanggungan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	–	–	–	–	–	–	–	55	–	–
Saldo Akhir	262	541	473	406	338	271	203	191	95	–

Tabel 13: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	–	263	541	480	416	348	276	199	172	89
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	263	262	–	–	–	–	–	–	–	–
Biaya keuangan (<i>finance</i>	–	16	–	–	–	–	–	–	–	–

charge) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan										
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan	–	–	(61)	(64)	(68)	(72)	(77)	(82)	(83)	(89)
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	–	–	–	–	–	–	–	55	–	–
Saldo Akhir	263	541	480	416	348	276	199	172	89	–

1 Contoh 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
10 yang telah ditentukan kepada mitra sebesar Rp100 setiap tahun. Nilai wajar
11 dari 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
25 pembayaran kepada mitra dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 telah
26 dicatat pembayaran sebesar Rp100 per tahun dan disajikan sebagai beban –
27 LO 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
32 pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan

komponen jasa tidak praktis untuk dihitung dari perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa.

Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Arus Kas, Laporan Operasi, dan Neraca

CI 58 Contoh jurnal penyesuaian pengakuan aset dan kewajiban konsesi jasa pada tahun ke-7 awal penerapan Penyataan Standar ini secara retrospektif, adalah sebagai berikut: (ilustrasi teknik penjurnalan dilakukan beberapa tahap untuk menunjukkan rekonstruksi secara retrospektif nilai yang digunakan dan perkiraan akun jurnal yang terdampak)

Contoh jurnal penyesuaian pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban konsesi jasa secara retrospektif sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri dari: konstruksi dasar jalan sebesar Rp972 (nilai wajar perolehan awal konstruksi dasar jalan Rp940 ditambah biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar jalan di tahun ke-1 yang dikapitalisasi sebesar Rp32); dan nilai wajar perolehan awal konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110, serta pembagian skema kompensasi berupa kewajiban keuangan sebesar Rp541 ($Rp1.082 \times 50\%$) dan pemberian hak usaha sebesar Rp541 ($Rp1.082 \times 50\%$) untuk masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset konsesi jasa, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	–	–	–	–	–	–	972	–	–	–	972
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	–	–	–	–	–	110	–	–	–	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	–	–	–	–	–	–	(541)	–	–	–	(541)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	–	–	–	–	–	–	(541)	–	–	–	(541)

Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penyusutan aset konsesi jasa tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 pada awal penerapan secara 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)

Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penambahan dan/atau pengurangan/amortisasi kewajiban - pendapatan tangguhan dan kewajiban keuangan secara retrospektif setelah pengakuan perolehan awal aset konsesi jasa, masing-masing sebesar Rp270 ($Rp541/8 \times 4$ periode

amortisasi tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6) dan Rp265 (Rp541 dikurangi 4 tahun pembayaran kepada mitra untuk perhitungan komponen aset tahun ke-3 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)

Ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-7 awal 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)

CI 59 Ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 per tahun pada tahun ke-7 sampai dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk mengganti bagian biaya konstruksi jalan, bagian biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan bagian biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan – Nrc	–	–	–	–	–	–	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)

CI 60 Contoh ilustrasi jurnal transaksi untuk pengakuan pendapatan dan amortisasi/pengurangan nilai kewajiban – pendapatan tangguhan secara garis lurus sebesar Rp68 (Rp541/8) di tahun ke-7 dan nilainya bertambah sebesar Rp96 (Rp68 + (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi)) sehubungan dengan konstruksi 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 – Pendapatan Tangguhan – Nrc	–	–	–	–	–	–	68	67	96	95	326

Kr	Pendapatan – LO	–	–	–	–	–	–	(68)	(67)	(96)	(95)	(326)
----	-----------------	---	---	---	---	---	---	------	------	------	------	-------

- 1 CI 61 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
2 atas aset secara garis lurus di tahun ke-7 sampai dengan tahun ke-10
3 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) untuk konstruksi
4 dasar jalan dan sebesar Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis aset),
5 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	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)

- 6 CI 62 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan
7 jalan sebesar Rp110 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa
8 pada tahun ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban (pendapatan
9 tangguhan) sebesar Rp55 (Rp110 x 50%) dan kewajiban keuangan
10 sebesar Rp55 (Rp110 x 50%) pada saat yang sama untuk masing-masing
11 50% dari nilai 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)

- 12 CI 63 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan tahunan
13 secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian konstruksi
14 permukaan jalan yang pengakuan perolehannya pada akhir tahun ke-8
15 sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur teknis aset), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan	–	–	–	–	–	–	–	–	18	19	37

	Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO											
Kr	Akm. Penyust. Aset Konseksi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	–	–	–	–	–	–	–	–	(18)	(19)	(37)

CI 64 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa konsesi diilustrasikan pada Tabel 14, Tabel 15, dan Tabel 16. Selain itu, Tabel 17 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan tangguhan) dan Tabel 18 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban keuangan.

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)

Tabel 15: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	–	–	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Beban Biaya Layanan	–	–	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(48)
Beban Biaya Keuangan	–	–	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	(156)
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	–	–	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	–	–	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	–	–	(110)
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	–	–	–	–	–	–	–	–	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	–	–	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus/ (Defisit) LO	–	–	(28)	(27)	(21)	(18)	(13)	(8)	22	26	(67)
Catatan: - Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut. - Penyusutan di tahun ke 9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8. - Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan											

(Tabel 3.3).

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**
- 2 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

CI 65 Perjanjian konsesi jasa dengan pembagian skema kompensasi kewajiban keuangan dan pemberian hak usaha kepada mitra berakhir di akhir tahun ke-10. Pada tahun ke-10 sebelum aset konsesi jasa berupa jaringan jalan tol diserahkan di awal tahun ke-11 kepada pemberi konsesi, mitra melakukan pemeliharaan dan perbaikan untuk memenuhi kondisi aset sesuai dengan perjanjian dan mengeluarkan biaya sebesar Rp25. Pengeluaran mitra atas pemeliharaan aset di akhir tahun ke-10 ini tidak mengakibatkan penambahan nilai aset konsesi jasa.

CI 66 Pada awal tahun ke-11 sesuai dengan berita acara serah terima, mitra menyerahkan pengoperasian jalan berikut aset konsesi jasa berupa jaringan jalan tol kepada pemberi konsesi. Atas serah terima ini, pemberi konsesi melakukan reklasifikasi aset konsesi jasa untuk diakui dan dicatat sebagai barang milik negara/daerah dengan jenis aset yang terpisah dari aset tetap sesuai dengan nilai buku tercatatnya.

Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Laporan Operasi, dan Neraca

CI 67 Contoh ilustrasi jurnal transaksi serah terima aset konsesi jasa berupa jaringan jalan tol beserta tanah kepada pemberi konsesi pada awal tahun ke-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

CI 68 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian beban penyusutan tahun anggaran berjalan (tahun ke-11) sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis aset) untuk konstruksi dasar jalan dan sebesar Rp18 (110/6 tahun umur 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)

- 1 CI 69 Laporan operasi dan neraca yang menggambarkan penyajian aset konsesi
 2 jasa setelah serah terima dari mitra kepada pemberi konsesi diilustrasikan
 3 pada Tabel 20 dan Tabel 21.

4 **Tabel 19: Arus Kas (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	Jumlah
Pembayaran	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	-	(800)
Arus masuk /keluar neto	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	-	(800)

Tabel 20: Laporan Operasional (dalam Rupiah)

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	-
Beban Biaya Layanan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	-
Beban Biaya Keuangan	-	-	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	-
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	-
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(18)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)
Surplus/ (Defisit) LO	-	-	(28)	(27)	(21)	(18)	(13)	(8)	22	26	(57)

Tabel 21: Neraca (dalam Rupiah)

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Aset Tetap - Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Aset Tetap - Tanah eks konsesi	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	210

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
jasa												
Aset Tetap - Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	621
Aset Tetap Pngntian Konstruksi Permkaan 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 Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-	-
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 tanggihan)	-	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	-	-
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban	-	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-	-

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Keuangan)												
Total Kewajiban Konsesi Jasa	–	(525)	(1.082)	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	–	–
Akumulasi Surplus/Defisit	–	–	–	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)	(124)

Perbedaan dengan IPSAS 32

PSAP 16: Perjanjian 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	
Dasar Kesimpulan	
Contoh Ilustrasi	

