

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS
AKRUAL**

**PERNYATAAN NO. 18
PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN**

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan	1 - 5
Tujuan	1
Ruang Lingkup	2 - 5
Definisi	6
Transaksi Nonpertukaran	7 - 10
Pendapatan.....	11 - 12
Ketentuan Aset Yang Ditransfer.....	13 - 15
Persyaratan Aset Yang Ditransfer	16 - 17
Pembatasan Aset Yang Ditransfer	18
Substansi Kejadian Mengungguli Bentuk (<i>Substance Over Form</i>).....	19 - 24
Perpajakan	25 - 27
Analisis Atas Aliran Masuk Awal Sumber Daya Dari	
Transaksi Nonpertukaran	28
Pengakuan Aset.....	29 - 30
Pengendalian Suatu Aset.....	31 - 32
Peristiwa Masa Lalu	33
Kemungkinan Aliran Masuk Sumber Daya.....	34
Aset Kontingensi	35
Komponen Transaksi Pertukaran Dan Transaksi	
Nonpertukaran	36 - 38
Pengukuran Aset Pada Saat Perolehan Awal	39
Pengakuan Pendapatan Dari Transaksi Nonpertukaran	40 - 43
Pengukuran Pendapatan Dari Transaksi Nonpertukaran	44 - 45
Kewajiban Kini Diakui Sebagai Kewajiban	46 - 54
Kewajiban Kini.....	47 - 50
Persyaratan Aset Yang Ditransfer.....	51 - 52
Pengukuran Kewajiban Pada Pengakuan Awal	53 - 54
Perpajakan	55 - 69
Peristiwa Kena Pajak	59
Penerimaan Di Muka Atas Pajak	60
Pengukuran Aset Yang Berasal Dari Transaksi Perpajakan	61 - 63
Beban Yang Dibayar Melalui Sistem Perpajakan Dan Belanja Perpajakan	64 - 69
Transfer	70 - 105
Pengukuran Aset Yang Ditransfer	76
Transfer Antarentitas Pemerintahan	77 - 83
Penghapusan Utang	84 - 86
Denda	87 - 88

Hadiah, Sumbangan, Dan Hibah (Barang)	89 - 96
Hibah (Jasa).....	97 - 102
Penerimaan Di Muka Atas Transfer	103
Pinjaman Lunak	104 - 105
Pengungkapan	106 - 114
Tanggal Efektif	115

Lampiran:

- Dasar Kesimpulan (*Basis For Conclusion*)
- Panduan Implementasi (*Implementation Guidance*)
- Perbedaan Dengan IPSAS

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NOMOR 18

PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN

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 Pemerintah.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 18: Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran, terdiri dari paragraf 01 sampai dengan paragraf 115 dilampiri dengan Dasar Kesimpulan dan Panduan Implementasi.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan dari pernyataan standar ini untuk mengatur pelaporan keuangan atas pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran.

Ruang Lingkup

2. *Entitas pemerintah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan menerapkan pernyataan standar ini untuk akuntansi atas pendapatan dari transaksi nonpertukaran.*

3. Pendapatan pemerintah pada umumnya berasal dari transaksi nonpertukaran seperti:

(a) perpajakan; dan

(b) transfer (kas dan nonkas) meliputi: transfer antarentitas pemerintahan, hibah, penghapusan utang, denda, bantuan, sumbangan dan hadiah, dan selisih antara harga transaksi (hasil pinjaman) dengan nilai wajar pinjaman atas pinjaman lunak.

4. Pernyataan standar untuk pendapatan dari transaksi pertukaran diatur dalam standar tersendiri.

5. Pemerintah mungkin melakukan reorganisasi entitas berupa penggabungan maupun pemisahan. Pendapatan yang berasal dari transfer aset karena reorganisasi tersebut tidak termasuk di dalam pengaturan standar ini.

DEFINISI

6. *Istilah berikut digunakan dalam Pernyataan Standar ini dengan pengertian:*

Persyaratan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang menyatakan bahwa manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa suatu aset akan digunakan

1 oleh penerima tertentu atau harus dikembalikan kepada entitas atau individu
2 yang mentransfer aset.

3 Kendali atas suatu aset timbul ketika entitas memiliki kemampuan untuk
4 menggunakan atau memanfaatkan aset dalam mencapai tujuan entitas dan
5 membatasi (mengatur) pihak lain dalam memanfaatkan aset tersebut.

6 Beban yang dibayar melalui sistem perpajakan adalah jumlah yang tersedia
7 untuk penerima manfaat tanpa melihat apakah mereka melakukan atau tidak
8 melakukan pembayaran pajak.

9 Denda adalah manfaat ekonomi atau potensi jasa yang diterima oleh entitas
10 pemerintah atau akan diterima sebagaimana ditetapkan oleh pengadilan atau
11 penegak hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari
12 pelanggaran hukum atau peraturan yang berlaku.

13 Pembatasan aset yang ditransfer adalah ketentuan yang membatasi atau
14 menetapkan tujuan penggunaan aset, namun tidak secara khusus
15 menyatakan kewajiban untuk mengembalikan manfaat ekonomi masa depan
16 atau potensi jasa kepada entitas yang mentransfer aset jika ketentuan
17 tersebut tidak dipenuhi.

18 Ketentuan aset yang ditransfer yang selanjutnya disebut sebagai ketentuan
19 adalah ketentuan dalam undang-undang atau peraturan, atau pengaturan
20 yang mengikat, yang dipersyaratkan dalam penggunaan aset yang ditransfer
21 oleh entitas lain kepada entitas pelaporan.

22 Belanja perpajakan (tax expenditures) merupakan penerimaan perpajakan
23 yang tidak dikumpulkan atau berkurang sebagai akibat adanya kebijakan
24 khusus di bidang perpajakan yang memberikan fasilitas kepada objek atau
25 pembayar pajak tertentu untuk menerima kompensasi yang tidak diberikan
26 kepada objek atau pembayar pajak lainnya.

27 Peristiwa kena pajak adalah peristiwa dimana pemerintah dan/atau Dewan
28 Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menetapkan peristiwa
29 tersebut sebagai peristiwa untuk dikenakan pajak.

30 Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang
31 pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang,
32 dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk
33 keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

34 Transfer adalah aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau potensi
35 jasa yang berasal dari transaksi nonpertukaran selain perpajakan.

Transaksi NonPertukaran

7. Pada beberapa transaksi, terdapat pertukaran barang atau jasa yang memiliki nilai yang diperkirakan sama. Pertukaran barang atau jasa tersebut merupakan transaksi pertukaran yang diatur dalam PSAP tersendiri.

8. Pada transaksi yang lain, suatu entitas akan menerima sumber daya namun tidak menyediakan atau memberikan imbalan secara langsung atas sumber daya yang diterima tersebut. Transaksi ini merupakan transaksi nonpertukaran dan transaksi inilah yang diatur dalam pernyataan standar ini. Sebagai contoh, wajib pajak membayar pajak karena undang-undang mewajibkannya membayar pajak. Sementara itu di sisi lain, pemerintah akan menyediakan berbagai macam layanan publik yang tidak berkaitan langsung dengan pembayaran pajak yang dilakukan wajib pajak.

9. Terdapat suatu kelompok transaksi nonpertukaran dimana entitas memberikan imbalan secara langsung atas sumber daya yang diterimanya, namun imbalan tersebut tidak memiliki nilai yang diperkirakan sama dengan nilai sumber daya yang diterimanya. Dalam kasus ini, entitas menentukan apakah terdapat kombinasi antara transaksi pertukaran dan transaksi nonpertukaran, dan setiap komponen dilaporkan terpisah.

10. Terdapat juga transaksi dimana transaksi tersebut tidak secara jelas dikategorikan sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Dalam hal ini, penentuan substansi transaksi akan memperjelas jenis transaksi tersebut. Dibutuhkan pertimbangan profesional untuk menentukan jenis transaksi, apakah dikelompokkan sebagai transaksi pertukaran atau transaksi nonpertukaran. Jika tidak dimungkinkan untuk membedakan transaksi pertukaran dan nonpertukaran secara terpisah, transaksi tersebut diperlakukan sebagai transaksi nonpertukaran. Sebagai tambahan, entitas mungkin menerima diskon harga, diskon jumlah atau kuantitas, atau pengurangan lain atas harga jual aset. Pengurangan harga tersebut tidak diartikan bahwa transaksi tersebut merupakan transaksi nonpertukaran.

Pendapatan

11. Pendapatan terdiri dari aliran masuk bruto manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang diterima atau yang akan diterima oleh entitas, yang menggambarkan adanya kenaikan aset bersih/ekuitas.

12. Ketika suatu entitas mengeluarkan biaya sehubungan dengan perolehan pendapatan yang berasal dari transaksi nonpertukaran, pendapatan merupakan aliran masuk bruto manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa, dan karena itu setiap aliran keluar sumber daya sehubungan dengan perolehan pendapatan tersebut diakui sebagai biaya transaksi. Sebagai contoh, jika suatu entitas diharuskan membayar biaya pengiriman dan pemasangan sehubungan dengan

1 pengalihan suatu aset dari entitas lain, biaya-biaya tersebut diakui secara terpisah
2 dari perolehan pendapatan yang berasal dari pengalihan aset tersebut. Biaya
3 pengiriman dan pemasangan diakui sebagai penambah nilai aset.

4 **Ketentuan Aset yang Ditransfer**

5 13. Aset mungkin ditransfer dengan harapan dan/atau pemahaman bahwa
6 aset tersebut akan digunakan dengan cara tertentu dan karenanya entitas
7 penerima akan melakukan aktivitas atau kegiatan dengan cara tertentu. Jika
8 peraturan perundangan atau perjanjian yang mengikat kedua pihak mensyaratkan
9 ketentuan penggunaan aset oleh entitas penerima, maka syarat tersebut
10 merupakan ketentuan aset yang ditransfer seperti yang didefinisikan dalam
11 standar ini. Maksud dari ketentuan terkait aset yang ditransfer, sebagaimana
12 didefinisikan dalam pernyataan ini adalah bahwa entitas tidak dapat menetapkan
13 ketentuan sendiri, baik secara langsung atau melalui entitas yang
14 dikendalikannya.

15 14. Ketentuan terkait dengan aset yang ditransfer dapat berupa persyaratan
16 atau pembatasan. Ketika persyaratan dan pembatasan atas aset yang ditransfer
17 mungkin mensyaratkan entitas untuk menggunakan manfaat ekonomi masa
18 depan atau potensi jasa atas aset tersebut untuk tujuan tertentu (kewajiban untuk
19 melaksanakan sesuatu) pada saat pengakuan awal, hanya persyaratan tertentu
20 yang mengharuskan adanya manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa
21 dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset pada saat ketentuan tidak
22 dipenuhi.

23 15. Ketentuan aset yang ditransfer dapat dilaksanakan melalui suatu
24 pengaturan atau pembuatan prosedur. Jika ketentuan dalam peraturan atau
25 perjanjian yang mengikat tidak dapat dilaksanakan, maka ketentuan tersebut
26 bukan merupakan ketentuan aset yang ditransfer. Kewajiban konstruktif tidak
27 timbul dari ketentuan ini. PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan
28 Aset Kontingensi menetapkan persyaratan pengakuan dan pengukuran kewajiban
29 konstruktif.

30 **Persyaratan atas Aset yang Ditransfer**

31 16. Persyaratan aset yang ditransfer (untuk selanjutnya disebut persyaratan)
32 menyatakan bahwa suatu entitas akan menggunakan manfaat ekonomi masa
33 depan atau potensi jasa sebagaimana persyaratan yang ditentukan atau entitas
34 akan mengembalikan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut
35 kepada entitas yang mentransfer aset jika entitas tidak dapat memenuhi
36 persyaratan yang ditentukan. Selanjutnya, entitas penerima aset mencatat adanya
37 kewajiban kini untuk mentransfer manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa
38 kepada pihak lain ketika entitas lain tersebut memiliki pengendalian atas aset
39 sebagaimana ditentukan sebelumnya. Hal ini terjadi karena entitas dipersyaratkan

1 untuk menyerahkan barang atau jasa kepada pihak lain yang mengakibatkan
2 keluarnya sumber daya entitas atau mengembalikan aset yang ditransfer tersebut
3 kepada entitas yang mentransfer aset. Selanjutnya ketika entitas mengakui aset
4 yang ditransfer, entitas juga mengakui adanya kewajiban sesuai persyaratan yang
5 ditetapkan.

6 17. Untuk kemudahan administrasi, aset yang ditransfer, atau manfaat
7 ekonomi masa depan atau potensi jasa lainnya, mungkin lebih efektif
8 dikembalikan dengan mengurangi jumlah yang dikembalikan tersebut dari aset
9 lainnya yang akan ditransfer untuk tujuan lainnya. Entitas akan tetap mengakui
10 jumlah bruto dalam laporan keuangan, yaitu entitas akan mengakui pengurangan
11 aset dan kewajiban atas pengembalian aset karena tidak dipenuhinya persyaratan
12 yang ditetapkan dalam ketentuan aset yang ditransfer, dan akan mencerminkan
13 pengakuan aset, kewajiban dan/atau pendapatan transfer baru.

14 **Pembatasan Aset yang Ditransfer**

15 18. Pembatasan aset yang ditransfer tidak termasuk persyaratan bahwa aset
16 yang diterima, maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa lainnya
17 akan dikembalikan ke entitas yang mentransfer aset jika aset tersebut tidak
18 digunakan sebagaimana telah ditentukan. Karena itu, pengendalian yang
19 diperoleh sehubungan dengan pembatasan tidak membebankan kewajiban kini
20 kepada entitas penerima untuk mentransfer manfaat ekonomi masa depan atau
21 potensi jasa kepada pihak ketiga. Ketika entitas penerima melanggar ketentuan
22 pembatasan, entitas yang mentransfer aset, atau pihak lain, dapat mengenakan
23 denda kepada penerima aset, misalnya melalui tuntutan ke pengadilan yang
24 mengakibatkan pengenaan denda kepada penerima aset atau melalui proses
25 administratif lain sesuai peraturan yang berlaku. Denda tersebut tidak dimasukkan
26 ke dalam nilai perolehan aset, karena merupakan pelanggaran atas ketentuan
27 tentang pembatasan aset.

28 **Substansi Kejadian Mengungguli Bentuk (*Substance over Form*)**

29 19. Dalam menetapkan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan
30 atau pembatasan, entitas perlu mempertimbangkan substansi persyaratan yang
31 dimuat dalam ketentuan, bukan hanya bentuk formalnya saja. Bentuk formal
32 mengatur tersebut, misalnya, aset yang ditransfer disyaratkan untuk digunakan
33 dalam penyediaan barang dan jasa kepada pihak ketiga atau aset tersebut
34 dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset, namun demikian persyaratan
35 tersebut tidak cukup menjadi dasar bagi entitas untuk menyajikan adanya
36 kewajiban ketika entitas tersebut masih memiliki pengendalian atas aset tersebut.

37 20. Dalam menentukan apakah suatu ketentuan merupakan persyaratan
38 atau pembatasan, entitas mempertimbangkan apakah persyaratan pengembalian
39 aset maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut dapat

1 dipaksakan serta akan dipaksakan oleh entitas yang mentransfer aset. Jika entitas
2 yang mentransfer aset tidak dapat memaksakan pengembalian aset maupun
3 manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa tersebut, maka ketentuan
4 tersebut tidak memenuhi definisi persyaratan, dan karena itu, ketentuan tersebut
5 dipertimbangkan sebagai suatu pembatasan. Jika pengalaman masa lalu
6 menunjukkan bahwa entitas aset tidak pernah memaksakan pengembalian aset
7 maupun manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa ketika terjadi
8 pelanggaran suatu ketentuan, maka entitas penerima aset dapat menyimpulkan
9 bahwa ketentuan tersebut walaupun secara formal merupakan persyaratan,
10 namun secara substansi bukan merupakan persyaratan, sehingga diperlakukan
11 sebagai pembatasan. Jika entitas tidak memiliki pengalaman dengan entitas yang
12 mentransfer aset, atau belum pernah melanggar ketentuan yang menyebabkan
13 entitas yang mentransfer aset meminta pengembalian aset atau manfaat ekonomi
14 masa depan atau potensi jasa, serta tidak terdapat bukti yang sebaliknya, maka
15 diasumsikan bahwa entitas yang mentransfer aset akan meminta dilaksanakannya
16 persyaratan yang dimuat dalam suatu ketentuan, dan karena itu ketentuan
17 tersebut merupakan suatu persyaratan.

18 21. Definisi persyaratan aset yang ditransfer menimbulkan suatu kewajiban
19 pelaksanaan kepada entitas penerima aset untuk menggunakan manfaat ekonomi
20 masa depan atau potensi jasa sesuai yang dipersyaratkan atau
21 mengembalikannya kepada entitas yang mentransfer aset. Untuk memenuhi
22 definisi persyaratan aset yang ditransfer tersebut, kewajiban pelaksanaan tersebut
23 harus bersifat substantif, bukan hanya bentuk formal. Persyaratan dalam
24 perjanjian transfer yang mengharuskan entitas penerima aset melakukan tindakan
25 yang tidak ada alternatif selain dilakukannya tindakan tersebut, dapat menunjukan
26 bahwa persyaratan tersebut secara substansi bukan merupakan persyaratan
27 maupun pembatasan. Hal ini disebabkan, dalam kasus ini, ketentuan terkait
28 transfer tidak menimbulkan kewajiban pelaksanaan kepada entitas penerima aset.

29 22. Untuk memenuhi kriteria pengakuan suatu kewajiban, maka pengeluaran
30 sumber daya kemungkinan besar terjadi, dan pelaksanaan ketentuan yang
31 dipersyaratkan harus dipenuhi dan dapat diukur. Karena itu, suatu ketentuan perlu
32 menentukan hal-hal seperti sifat atau jumlah barang atau jasa yang akan diberikan
33 atau sifat aset yang akan diperoleh, dan jika relevan, periode pada saat
34 pelaksanaan kewajiban terjadi. Sebagai tambahan, pelaksanaan kewajiban harus
35 dipantau oleh entitas yang mentransfer aset secara berkelanjutan. Hal ini terutama
36 terjadi jika suatu ketentuan mewajibkan pengembalian secara proporsional dari
37 nilai aset jika entitas melaksanakan sebagian persyaratan ketentuan tersebut, dan
38 kewajiban pengembalian dianggap telah dapat dipaksakan jika kegagalan
39 signifikan pemenuhan ketentuan telah terjadi di masa lalu.

40 23. Dalam beberapa kasus, suatu aset dapat ditransfer dengan syarat
41 bahwa aset tersebut dikembalikan kepada entitas yang mentransfer aset jika

1 peristiwa tertentu di masa yang akan datang tidak terjadi. Dalam kasus tersebut,
2 kewajiban pengembalian tidak terjadi sampai dengan waktu tidak dipenuhinya
3 ketentuan tersebut dan suatu kewajiban tidak diakui sampai dengan kriteria
4 pengakuan kewajiban terpenuhi.

5 24. Namun demikian, entitas penerima aset perlu mempertimbangkan
6 apakah transfer aset ini menurut sifatnya merupakan penerimaan di muka. Dalam
7 pernyataan standar ini, penerimaan di muka mengacu pada penerimaan atas
8 suatu sumber daya yang diterima sebelum terjadinya peristiwa kena pajak atau
9 perjanjian yang terkait transfer menjadi mengikat. Penerimaan di muka akan
10 menyebabkan kenaikan aset dan kenaikan kewajiban kini, karena perjanjian yang
11 terkait transfer belum mengikat. Ketika suatu transfer memenuhi sifat dari
12 transaksi pertukaran, maka dapat merujuk pada PSAP mengenai Pendapatan dari
13 Transaksi Pertukaran.

14 **Perpajakan**

15 25. Pajak adalah sumber pendapatan utama bagi pemerintah. Pajak
16 didefinisikan dalam paragraf 6 sebagai kontribusi wajib kepada negara yang
17 terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan
18 undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan
19 digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

20 26. Undang-undang dan peraturan perpajakan menetapkan hak pemerintah
21 untuk memungut pajak, mengidentifikasi dasar perhitungan pajak, dan
22 menetapkan prosedur pengelolaan pajak, terkait dengan prosedur untuk
23 perhitungan pajak yang akan diterima serta memastikan pembayarannya diterima.
24 Berdasarkan undang-undang dan peraturan perpajakan, Indonesia menerapkan
25 sistem pemungutan secara *self assessment*. Dalam sistem tersebut, Wajib Pajak
26 pada umumnya memberikan rincian dan bukti kegiatan yang dikenakan pajak,
27 serta jumlah perhitungan pajak yang akan diterima oleh entitas pemerintah.
28 Pengaturan penerimaan pajak sangat bervariasi tetapi biasanya dirancang untuk
29 memastikan bahwa pemerintah menerima pembayaran secara teratur tanpa
30 menggunakan tindakan hukum. Undang-undang yang mengatur perpajakan
31 biasanya dilaksanakan dengan ketat dan wajib pajak yang melanggarnya
32 dikenakan sanksi yang tegas.

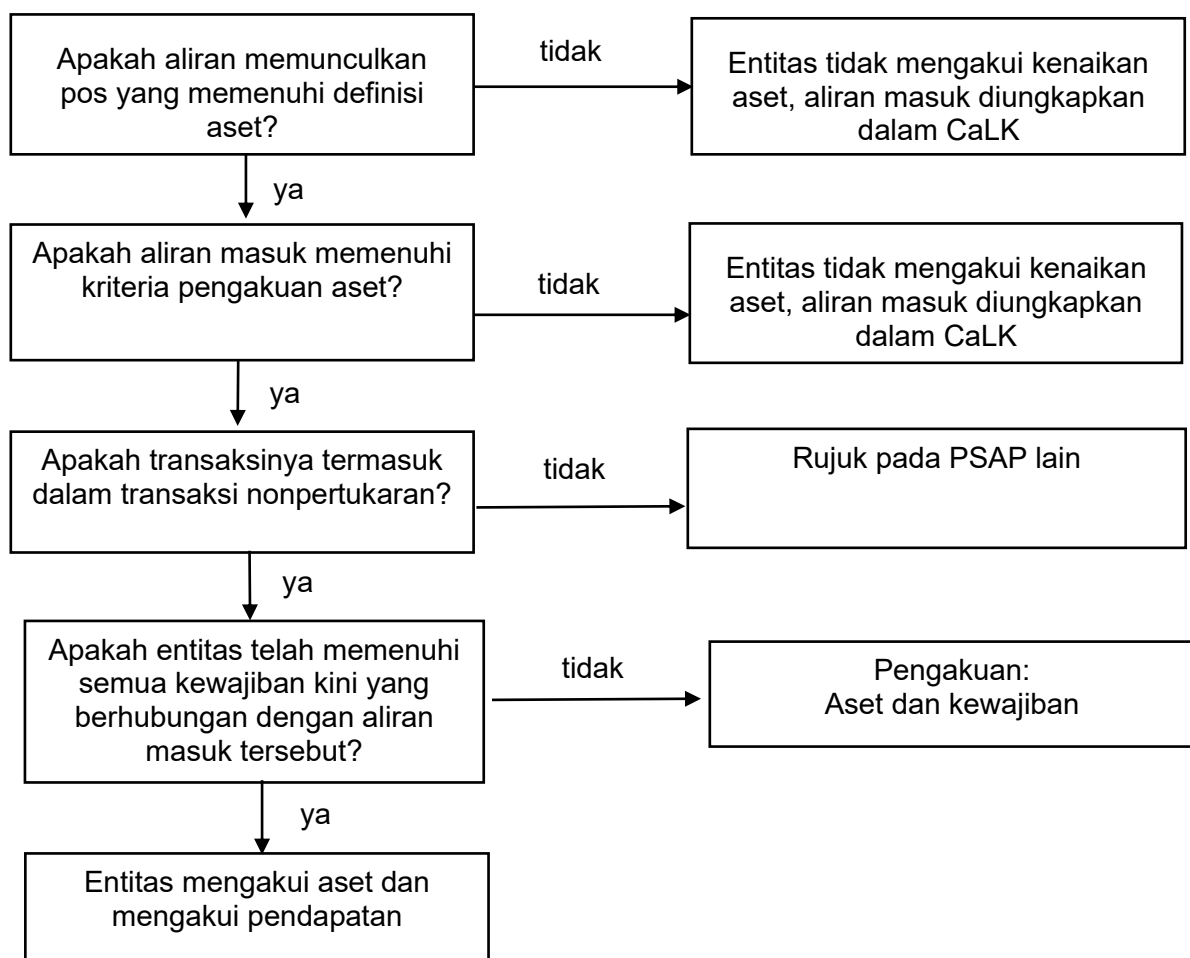
33 27. Penerimaan di muka atas pajak merupakan jumlah kas yang diterima
34 sebelum terjadinya peristiwa kena pajak yang terjadi pada transaksi perpajakan.

35 **ANALISIS ATAS ALIRAN MASUK AWAL SUMBER DAYA DARI** 36 **TRANSAKSI NONPERTUKARAN**

37 28. Entitas mengakui aset yang berasal dari transaksi nonpertukaran pada
38 saat entitas memperoleh pengendalian atas sumber daya yang memenuhi definisi
39 serta kriteria pengakuan aset. Dalam kondisi tertentu, seperti ketika kreditur

1 menghapuskan utang, terjadi penurunan nilai tercatat kewajiban yang diakui
 2 sebelumnya. Dalam hal ini, entitas tidak mencatat kenaikan aset namun mencatat
 3 adanya pengurangan kewajiban. Dalam beberapa situasi, perolehan kendali atas
 4 aset juga dapat diikuti dengan pengakuan kewajiban. Sejalan dengan pendekatan
 5 dalam pernyataan standar ini, entitas akan melakukan analisis atas transaksi
 6 nonpertukaran, untuk menentukan komponen laporan keuangan yang akan diakui
 7 sebagai akibat dari transaksi tersebut. Bagan alir berikut mengilustrasikan proses
 8 analitis yang dilakukan entitas ketika terdapat aliran masuk sumber daya untuk
 9 menentukan apakah suatu pendapatan dapat diakui.

Ilustrasi Aliran Masuk Awal suatu Sumber Daya



10

11 Catatan:

12 (1) Bagan alir hanya merupakan ilustrasi, tidak menggantikan isi standar. Bagan
 13 alir membantu dalam menginterpretasikan pernyataan standar.

14 (2) Dalam kondisi tertentu, misalnya kreditur yang memberikan penghapusan
 15 utang, penurunan nilai tercatat kewajiban akan terjadi. Dalam kasus ini,

entitas tidak mengakui aset namun mengakui penurunan nilai tercatat kewajiban.

- (3) Dalam menentukan apakah suatu entitas memenuhi semua ketentuan kewajiban kini, perlu dipertimbangkan penerapan definisi ketentuan dari aset yang ditransfer dan kriteria pengakuan kewajiban.

PENGAKUAN ASET

29. Aset yang dimaksudkan dalam PSAP ini adalah aset sebagaimana didefinisikan pada PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

30. ***Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran, selain dalam bentuk jasa, yang memenuhi definisi suatu aset harus diakui sebagai aset, jika dan hanya jika:***

- (a) ***kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa terkait dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas; dan***
- (b) ***nilai wajar aset dapat diukur dengan andal.***

PENGENDALIAN SUATU ASET

31. Kemampuan untuk membatasi atau mengatur akses pihak lain untuk memanfaatkan aset merupakan elemen penting pengendalian aset, yang membedakan antara aset yang dimiliki entitas pemerintah dengan barang publik dimana semua entitas dapat mengakses dan memanfaatkannya. Pemerintah menjalankan fungsi sebagai pembuat regulasi, sebagai contoh, pengaturan tentang institusi keuangan atau pengaturan mengenai dana pensiun. Peran tersebut tidak otomatis menjadikan dana pensiun memenuhi definisi aset pemerintah, atau memenuhi kriteria pengakuan aset dalam laporan keuangan pemerintah.

32. Suatu pengumuman untuk mentransfer sumber daya kepada entitas pemerintah tidak cukup untuk mengidentifikasi apakah sumber daya tersebut dikendalikan oleh penerima aset. Sebagai contoh, apabila terdapat sekolah negeri yang rusak karena bencana alam dan pemerintah mengumumkan akan memberikan dana perbaikan sekolah yang rusak tersebut, entitas sekolah atau entitas yang mengelola sekolah tidak mengakui adanya aliran sumber daya pada tanggal pengumuman. Dalam kondisi dimana perjanjian transfer dipersyaratkan sebelum sumber daya dapat ditransfer, entitas penerima tidak akan mengidentifikasi sumber daya tersebut sebagai sumber daya yang dapat dikendalikan sampai dengan saat (kondisi) ketika perjanjian dinyatakan berlaku, karena entitas penerima tidak dapat membatasi atau mengatur pihak lain untuk menggunakan sumber daya tersebut. Dalam banyak kasus, entitas perlu menetapkan peraturan terkait dengan pengendalian sumber daya tersebut, sebelum mengakuinya sebagai aset. Jika entitas tidak memiliki pengendalian

1 sumber daya tersebut, dapat dikatakan bahwa entitas tidak dapat membatasi atau
2 mengatur akses kepada entitas pengirim aset atas sumber daya tersebut.

3 **PERISTIWA MASA LALU**

4 33. Entitas pemerintah pada umumnya memperoleh aset dari pembelian,
5 pembangunan atau perolehan lain yang sah. Peristiwa masa lalu yang
6 memberikan suatu pengendalian atas aset dapat berasal dari pembelian, peristiwa
7 kena pajak, atau transfer. Transaksi atau peristiwa yang diharapkan akan terjadi di
8 masa yang akan datang tidak dengan sendirinya mengakibatkan kenaikan aset,
9 sebagai contoh, rencana untuk memungut pajak bukan merupakan peristiwa masa
10 lalu yang mengakibatkan kenaikan aset dalam bentuk tagihan terhadap wajib
11 pajak.

12 **KEMUNGKINAN ALIRAN MASUK SUMBER DAYA**

13 34. Aliran masuk sumber daya dinilai kemungkinan besar terjadi ketika
14 kemungkinan terjadinya aliran masuk sumber daya tersebut lebih besar
15 dibandingkan kemungkinan tidak terjadi. Entitas mendasarkan penilaian tersebut
16 pada pengalaman masa lalu atas aliran sumber daya yang serupa dan ekspektasi
17 entitas terhadap wajib pajak atau entitas yang mentransfer aset. Sebagai contoh
18 ketika pemerintah pusat (a) menetapkan dana bagi hasil yang akan ditransfer ke
19 pemerintah daerah dan (b) ditetapkan dalam suatu peraturan, maka kemungkinan
20 terjadinya aliran masuk sumber daya tersebut lebih besar dibandingkan
21 kemungkinan tidak terjadi.

22 **ASET KONTINGENSI**

23 35. Suatu pos yang memiliki karakteristik penting sebagai suatu aset, namun
24 tidak memenuhi kriteria pengakuan, dapat diungkapkan dalam Catatan atas
25 Laporan Keuangan sebagai Aset Kontingensi.

26 **KOMPONEN TRANSAKSI PERTUKARAN DAN TRANSAKSI** 27 **NONPERTUKARAN**

28 36. Paragraf 37 dan 38 di bawah ini menunjukkan kondisi dimana suatu
29 entitas memiliki pengendalian atas suatu sumber daya yang menimbulkan
30 manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa.

31 37. Paragraf 7 dan 8 PSAP ini mendefinisikan transaksi pertukaran dan
32 transaksi nonpertukaran, dan paragraf 9 menyebutkan bahwa suatu transaksi
33 dapat terdiri dari dua komponen, yaitu komponen pertukaran dan komponen
34 nonpertukaran.

35 38. Ketika suatu aset diperoleh dari suatu transaksi yang memiliki komponen
36 pertukaran dan komponen nonpertukaran, entitas mengakui komponen pertukaran
37 berdasarkan prinsip dan persyaratan PSAP lainnya. Komponen nonpertukaran

diakui berdasarkan prinsip dan persyaratan berdasarkan PSAP ini. Dalam menentukan apakah suatu transaksi diidentifikasi sebagai komponen pertukaran atau komponen nonpertukaran, diperlukan pertimbangan profesional pengguna standar. Apabila tidak dimungkinkan untuk membedakan antara komponen pertukaran dengan komponen nonpertukaran, transaksi tersebut diperlakukan sebagai suatu transaksi nonpertukaran.

PENGUKURAN ASET PADA SAAT PEROLEHAN AWAL

39. Aset yang diperoleh melalui transaksi nonpertukaran diukur dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.

PENGAKUAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN

40. Aliran masuk sumber daya yang berasal dari transaksi nonpertukaran yang diakui sebagai aset seharusnya diakui sebagai pendapatan, kecuali jika timbul kewajiban yang diakui sehubungan aliran masuk sumber daya tersebut.

41. Ketika suatu entitas memenuhi kriteria untuk mengakui kewajiban kini sehubungan dengan adanya aliran masuk sumber daya yang diakui sebagai aset yang berasal dari transaksi nonpertukaran, entitas tersebut harus mengurangi nilai tercatat jumlah kewajiban yang setara dengan pengakuan jumlah pendapatannya.

42. Jika suatu entitas mengakui kenaikan aset bersih yang berasal dari transaksi nonpertukaran, entitas juga mengakui adanya pendapatan. Jika entitas mengakui timbulnya kewajiban sehubungan dengan aliran masuk sumber daya transaksi nonpertukaran, pengurangan kewajiban yang terjadi karena terpenuhinya peristiwa kena pajak atau kondisi tertentu akan diakui sebagai pendapatan.

43. Saat pengakuan pendapatan ditentukan oleh sifat persyaratan dan penyelesaiannya. Sebagai contoh, jika suatu persyaratan menetapkan bahwa suatu entitas harus menyediakan barang atau jasa kepada pihak ketiga, atau mengembalikan dana yang tidak dipakai kepada pihak yang mentransfer dana, maka pendapatan diakui pada saat barang atau jasa telah disediakan.

PENGUKURAN PENDAPATAN DARI TRANSAKSI NONPERTUKARAN

44. Pendapatan dari transaksi nonpertukaran diukur sebesar nilai peningkatan aset bersih yang diakui oleh entitas.

45. Jika dari transaksi nonpertukaran, suatu entitas mengakui aset, entitas juga mengakui pendapatan yang setara dengan nilai aset yang diukur sesuai dengan paragraf 39, kecuali jika entitas juga diharuskan untuk mengakui kewajiban. Bilamana suatu kewajiban diakui, maka kewajiban tersebut dinilai

sesuai dengan persyaratan pada paragraf 53 dan jumlah kenaikan aset bersih, jika ada, diakui sebagai pendapatan. Ketika nilai suatu kewajiban berkurang, karena terjadinya peristiwa kena pajak, atau terpenuhinya suatu persyaratan sebagaimana peraturan perundangan yang berlaku, jumlah pengurangan kewajiban tersebut diakui sebagai pendapatan.

KEWAJIBAN KINI DIAKUI SEBAGAI KEWAJIBAN

46. Kewajiban kini yang timbul dari transaksi nonpertukaran yang memenuhi definisi kewajiban diakui sebagai kewajiban, jika dan hanya jika:

- (a) **terdapat kemungkinan besar keluarnya aliran sumber daya ekonomi berupa manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang dibutuhkan untuk menyelesaikan kewajiban tersebut; dan**
- (b) **nilai penyelesaian kewajiban tersebut dapat diukur dengan andal.**

Kewajiban Kini

47. Kewajiban kini adalah keharusan untuk melaksanakan sesuatu dan dapat menimbulkan kewajiban sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban kini dapat timbul dari ketentuan peraturan perundangan atau perikatan yang mendasari transfer. Kewajiban kini juga dapat muncul dari kegiatan operasi normal entitas, seperti pengakuan penerimaan di muka.

48. Dalam beberapa kasus, pajak yang dipungut atau aset yang ditransfer ke entitas pemerintah melalui transaksi nonpertukaran dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, atau pengaturan yang mengikat lainnya yang menyatakan bahwa pajak dan aset tersebut digunakan untuk tujuan tertentu. Sebagai contoh:

- (a) pajak dipungut untuk tujuan tertentu sebagaimana ditetapkan dalam undang-undang;
- (b) transfer ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan dan berdasarkan perjanjian/perikatan yang mengikat entitas pemerintah.
 - i. dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah;
 - ii. dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota/desa;
 - iii. dari pemerintah ke entitas publik lainnya;
 - iv. kepada pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang perimbangan keuangan; dan
 - v. dari lembaga donor ke entitas pemerintah lainnya.

49. Dalam operasi normal, entitas pemerintah dapat menerima sumber daya sebelum peristiwa kena pajak terjadi. Dalam kondisi ini, suatu kewajiban dengan

jumlah yang sama dengan jumlah penerimaan di muka, diakui oleh entitas sampai dengan terjadinya peristiwa kena pajak.

50. Jika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum terjadinya perjanjian transfer aset yang mengikat, entitas pemerintah mengakui kewajiban atas penerimaan di muka sampai terjadinya perjanjian transfer aset yang mengikat.

Persyaratan Aset yang Ditransfer

51. *Persyaratan terkait dengan transfer aset akan menimbulkan kewajiban kini pada saat pengakuan awal, sebagaimana diatur dalam paragraf 46.*

52. Ketentuan aset yang ditransfer didefinisikan dalam paragraf 6. Paragraf 13 - 24 memberikan panduan dalam menentukan apakah ketentuan tersebut merupakan suatu persyaratan atau pembatasan. Entitas melakukan analisis atas seluruh ketentuan yang terkait dengan aliran masuk sumber daya untuk menentukan apakah ketentuan tersebut merupakan suatu persyaratan atau pembatasan.

Pengukuran Kewajiban pada saat Pengakuan Awal

53. *Jumlah yang diakui sebagai kewajiban harus dinilai dengan estimasi terbaik dari suatu pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini pada tanggal pelaporan.*

54. Estimasi tersebut memperhitungkan risiko dan ketidakpastian yang menyebabkan kewajiban tersebut diakui sebagaimana diatur dalam PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi.

PERPAJAKAN

55. *Entitas pemerintah mengakui aset yang berasal dari perpajakan pada saat terjadinya peristiwa kena pajak dan kriteria pengakuan aset terpenuhi.*

56. Sumber daya yang timbul dari perpajakan memenuhi definisi aset ketika entitas pemerintah dapat mengendalikan sumber daya yang berasal dari peristiwa masa lalu (peristiwa kena pajak) dan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa dari sumber daya tersebut diharapkan akan mengalir ke entitas. Sumber daya yang timbul dari perpajakan memenuhi kriteria pengakuan aset ketika kemungkinan besar aliran masuk sumber daya akan terjadi dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal. Tingkat probabilitas yang melekat pada arus masuk sumber daya ditentukan berdasarkan basis bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal, yang meliputi namun tidak terbatas pada pengungkapan peristiwa kena pajak oleh wajib pajak.

57. Dalam hal aset yang berasal dari transaksi perpajakan telah diakui dan dicatat, namun terdapat pengembalian kelebihan pembayaran pajak karena jumlah pajak yang seharusnya dibayar oleh wajib pajak lebih kecil dari jumlah pajak yang telah dibayarkan sebelumnya, maka pengembalian atas kelebihan penerimaan perpajakan tersebut dikurangkan dari pendapatan perpajakan pada periode terjadinya pengembalian.

58. Pajak memenuhi definisi sebagai transaksi nonpertukaran karena wajib pajak mentransfer sumber daya kepada pemerintah tanpa menerima imbalan secara langsung. Di sisi yang lain, wajib pajak mungkin menerima manfaat dari kebijakan/program yang dijalankan pemerintah, namun manfaat tersebut tidak ditujukan langsung sebagai imbalan dari pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak tersebut.

Peristiwa Kena Pajak

59. Suatu peristiwa dikategorikan sebagai peristiwa kena pajak jika terpenuhi syarat adanya subjek pajak dan objek pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan. Kecuali diatur lain, peristiwa kena pajak untuk masing-masing jenis pajak antara lain:

(a) Pajak Penghasilan adalah saat penghasilan kena pajak diperoleh oleh wajib pajak selama periode perpajakannya;

(b) Pajak Pertambahan Nilai adalah saat barang kena pajak/jasa kena pajak diserahkan atau diperoleh selama periode perpajakannya;

(c) Cukai adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang mempunyai sifat atau karakteristik tertentu yang ditetapkan dalam undang-undang;

(d) Bea Masuk adalah saat pungutan dikenakan atas barang yang dimasukkan ke dalam daerah pabean;

(e) Pajak atas Bumi dan Bangunan adalah saat tanggal pengenaan Pajak atas Bumi dan Bangunan terlewati;

(f) Bea atas Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan adalah saat bea perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dikenakan kepada orang pribadi atau badan;

(g) Pajak atas Jasa Parkir adalah saat pajak parkir dikenakan kepada penyelenggara tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor;

(h) Pajak atas Reklame adalah saat pajak atas seluruh benda, alat, perbuatan, atau media yang bentuk dan corak ragamnya dirancang untuk tujuan komersial memperkenalkan, menganjurkan, mempromosikan, atau untuk menarik perhatian umum terhadap sesuatu dikenakan; dan

(i) Pajak atas Restoran adalah saat pajak atas seluruh penyediaan makanan dan/atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga/catering dikenakan.

Penerimaan dimuka atas Pajak

60. Konsisten dengan definisi aset, kewajiban, dan ketentuan pengakuan pendapatan pajak pada paragraf 55, sumber daya perpajakan yang diterima sebelum terjadinya peristiwa kena pajak, diakui sebagai aset dan kewajiban (penerimaan di muka) karena (a) peristiwa yang menimbulkan transaksi perpajakan belum terjadi, dan (b) kriteria pengakuan pendapatan perpajakan belum terpenuhi (paragraf 55), meskipun entitas telah menerima aliran masuk sumber daya. Penerimaan di muka yang terkait dengan perpajakan pada dasarnya tidak berbeda dengan penerimaan di muka transaksi lainnya, karena itu entitas mengakui kewajiban sampai dengan terjadinya peristiwa kena pajak. Ketika peristiwa kena pajak terjadi, entitas pemerintah mengeliminasi kewajiban dan mengakui pendapatan.

Pengukuran Aset yang Berasal dari Transaksi Perpajakan

61. Paragraf 39 mensyaratkan bahwa aset yang berasal dari transaksi perpajakan diukur dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan. Aset yang berasal dari transaksi perpajakan dapat diukur menggunakan estimasi dari arus masuk sumber daya ke entitas. Entitas pemerintah dapat mengembangkan kebijakan akuntansi terkait dengan aset yang berasal dari transaksi perpajakan sesuai pengaturan paragraf 39. Kebijakan akuntansi untuk mengestimasi aset tersebut didasarkan pada kemungkinan bahwa sumber daya yang berasal dari transaksi perpajakan akan mengalir ke entitas pemerintah, dan nilai wajarnya dapat diandalkan.

62. Ketika terjadi perbedaan waktu antara terjadinya peristiwa kena pajak dengan penerimaan pajak, entitas pemerintah dapat mengukur aset yang timbul dari transaksi perpajakan secara andal dengan mendasarkan pada ketentuan perpajakan. Ketentuan perpajakan mengatur pembayaran pajak dan pelaporan pajak.

63. Dalam beberapa kasus, aset yang ditimbulkan dari transaksi perpajakan serta pendapatan yang terkait baru dapat diukur dengan andal pada periode setelah terjadinya peristiwa kena pajak. Namun demikian, terdapat beberapa

1 pengecualian umum ketika beberapa periode pelaporan keuangan telah melewati
2 terjadinya peristiwa kena pajak, mengakibatkan timbulnya sumber daya yang
3 memiliki manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa memenuhi definisi serta
4 kriteria pengakuan aset. Karena itu, kriteria pengakuan sumber daya tersebut
5 tidak terpenuhi sampai dengan diterimanya pembayaran atas sumber daya
6 tersebut.

7 **Beban yang dibayar melalui Sistem Perpajakan dan Belanja Perpajakan**

8 **64. *Pendapatan perpajakan diukur sebesar nilai bruto. Jumlah***
9 ***pendapatan perpajakan tidak dikurangi dengan biaya pemungutannya.***

10 65. Pemerintah mungkin menggunakan sistem dimana wajib pajak dapat
11 melakukan pembayaran dengan mudah, seperti melalui pembayaran tunai,
12 elektronik atau penggunaan deposit. Selain itu, pemerintah juga dapat
13 membangun sistem yang memungkinkan penyelesaian kewajiban wajib pajak
14 selain kewajiban perpajakan, yang pembayarannya menggunakan sistem
15 perpajakan dan kewajiban tersebut sebenarnya merupakan beban pemerintah,
16 misalnya pembayaran beban subsidi asuransi kesehatan yang menjadi kewajiban
17 pemerintah dikompensasikan dengan pembayaran pajak oleh wajib pajak. Dalam
18 hal ini, pembayaran subsidi tersebut tidak mengurangi nilai pendapatan pajak.
19 Nilai pendapatan pajak yang dilaporkan entitas pemerintah tetap sebesar nilai
20 bruto termasuk nilai pembayaran subsidi pemerintah kepada wajib pajak yang
21 bersangkutan.

22 **66. *Pendapatan perpajakan tidak termasuk belanja perpajakan.***

23 67. Pemerintah menggunakan sistem perpajakan untuk mendorong perilaku
24 keuangan tertentu atau tidak mendorong perilaku lainnya. Misalnya pemerintah
25 memberikan fasilitas Pembebasan PPN atas barang kebutuhan pokok atau
26 Penurunan Tarif PPh bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang berbentuk
27 Perseroan Terbuka. Kebijakan perpajakan tersebut dapat diklasifikasikan dalam
28 kebijakan belanja perpajakan.

29 68. Belanja perpajakan merupakan penerimaan pajak yang tidak diterima
30 entitas pemerintah sebagai akibat penerapan fasilitas perpajakan. Belanja
31 perpajakan adalah pendapatan yang hilang, bukan merupakan pengeluaran dan
32 tidak menimbulkan aliran masuk atau keluar atas sumber daya, sehingga tidak
33 menimbulkan aset, kewajiban, pendapatan, ataupun beban bagi pemerintah.

34 69. Perbedaan utama antara beban yang dibayar melalui sistem perpajakan
35 dan belanja perpajakan adalah bahwa untuk beban yang dibayar melalui sistem
36 perpajakan, nilainya tersedia bagi penerima, terlepas dari apakah mereka
37 membayar pajak melalui sistem perpajakan atau menggunakan mekanisme
38 lainnya. Saling hapus (*offsetting*) tidak diperkenankan kecuali diatur dalam standar

lain. Saling hapus (*offsetting*) pendapatan pajak dan beban yang dibayar melalui sistem perpajakan tidak diperkenankan.

TRANSFER

70. Kecuali pengaturan pada paragraf 97, suatu entitas mengakui aset sehubungan dengan transfer ketika sumber daya yang ditransfer memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset.

71. Transfer termasuk transfer antar pemerintahan, penghapusan utang, denda, hadiah dan sumbangan, hibah (barang), dan hibah (jasa). Semua jenis transfer tersebut memiliki ciri umum, yaitu terjadi transfer sumber daya dari satu entitas ke entitas lain tanpa memberikan imbalan yang kira-kira memiliki nilai yang sama untuk dipertukarkan dan bukan termasuk dalam pengertian pajak sebagaimana didefinisikan dalam PSAP ini.

72. Transfer memenuhi definisi aset ketika entitas dapat mengendalikan sumber daya tersebut dan entitas diharapkan akan menerima manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa dari sumber daya tersebut. Transfer memenuhi kriteria pengakuan sebagai aset ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber daya ke entitas dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal. Dalam kondisi tertentu, seperti ketika kreditur melaksanakan penghapusan hutang, maka terjadi penurunan nilai tercatat utang yang diakui sebelumnya. Dalam kasus ini, selain mengakui aset yang berasal dari transfer, entitas juga dapat mengurangi nilai tercatat utang.

73. Suatu entitas dapat mengendalikan sumber daya yang ditransfer baik pada saat sumber daya tersebut diterima oleh entitas atau pada saat entitas memiliki hak yang dapat dipaksakan kepada entitas pentransfer.

74. Transfer memenuhi definisi transaksi nonpertukaran karena entitas pentransfer memberikan sumber daya kepada entitas penerima transfer tanpa adanya imbalan pertukaran yang kira-kira memiliki nilai yang sama.

75. Entitas menganalisis semua ketentuan dalam perikatan/perjanjian transfer untuk menentukan apakah terdapat kewajiban ketika entitas tersebut menerima sumber daya.

Pengukuran Aset yang Ditransfer

76. Sebagaimana disyaratkan dalam paragraf 39, aset yang ditransfer diukur dengan nilai wajar pada tanggal perolehan. Entitas mengembangkan kebijakan akuntansi untuk pengakuan dan pengukuran aset sesuai dengan PSAP yang terkait. Sebagaimana telah diatur sebelumnya, persediaan, aset tetap atau properti investasi yang diperoleh melalui transaksi nonpertukaran awalnya dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan sesuai dengan pengaturan pada PSAP 05 Akuntansi Persediaan, PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap, serta PSAP 17 Properti Investasi. Instrumen keuangan, termasuk kas, dan piutang transfer yang memenuhi definisi instrumen keuangan dan aset

lainnya diukur menggunakan nilai wajar sebagaimana paragraf 39 dan kebijakan akuntansi yang sesuai.

Transfer Antarentitas Pemerintahan

77. Transfer antarentitas pemerintahan yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang diakui sebagai pendapatan.

78. Transfer antarentitas pemerintahan merupakan transaksi nonpertukaran karena entitas yang menerima sumber daya berupa uang atau hak menerima uang tidak memiliki kewajiban untuk memberikan prestasi balik berupa imbalan dengan uang atau hak menerima uang yang diterimanya.

Pengakuan Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan

79. ***Pendapatan transfer berupa kas, setara kas, atau hak menerima kas, diakui pada saat:***

- (a) terdapat aliran masuk sumber daya ekonomi; atau
- (b) terdapat kemungkinan besar aliran masuk sumber daya ekonomi ke entitas.

80. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan diakui pada saat terdapat aliran masuk sumber daya ekonomi misalnya berupa kas atau setara kas, atau bentuk lain sesuai dengan prinsip umum pengakuan aset yang berasal dari entitas pengirim transfer.

81. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan juga diakui jika terdapat penetapan berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang adanya pengakuan utang dari pihak pengirim transfer.

Pengukuran Pendapatan Transfer Antarentitas Pemerintahan

82. Pendapatan transfer antarentitas pemerintahan dinilai sebesar kas atau setara kas yang diterima oleh entitas dan/atau sebesar pengakuan kurang salur oleh entitas penyalur transfer. Nilai penerimaan kas atau setara kas didasarkan pada penyaluran transfer yang diterima di rekening entitas penerima transfer.

83. Dalam hal terdapat lebih salur transfer, kelebihan penyaluran transfer dimaksud seharusnya dikembalikan kepada entitas penyalur transfer. Pada praktiknya lebih salur dapat dikompensasikan pada penyaluran berikutnya sehingga penerimaan kas yang diterima pada tahun berikutnya tersebut tidak sebesar yang telah ditetapkan. Jika terjadi demikian, pendapatan transfer dicatat sebesar transfer yang seharusnya diterima, dan kelebihan tersebut disajikan dalam kelompok kewajiban di neraca pada tanggal pelaporan.

Penghapusan Utang

84. Pemberi pinjaman kadang-kadang akan melepaskan hak untuk menagih utangnya kepada entitas pemerintah. Misalnya, pemerintah pusat menghapuskan

pinjaman kepada pemerintah daerah. Selanjutnya, pemerintah daerah mengakui adanya kenaikan aset bersih karena penghapusan utang yang dilakukan oleh pemerintah pusat.

85. Entitas mengakui pendapatan sehubungan dengan penghapusan utang ketika utang yang sebelumnya dicatat tersebut tidak lagi memenuhi definisi atau kriteria pengakuan kewajiban.

86. Pendapatan yang berasal dari penghapusan utang diukur sebesar nilai tercatat dari utang yang dihapuskan.

Denda

87. Denda merupakan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa yang diterima atau akan diterima oleh entitas pemerintah, yang ditetapkan oleh pengadilan atau penegak hukum lainnya atau instansi berwenang sebagai akibat dari pelanggaran hukum atau peraturan yang berlaku.

88. Denda biasanya mensyaratkan suatu pihak atau individu untuk membayar sejumlah uang tunai kepada pemerintah dan tidak membebaskan kewajiban apapun kepada pemerintah yang dapat diakui sebagai kewajiban. Dengan demikian, denda diakui sebagai pendapatan ketika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 30.

Hadiah, Sumbangan, dan Hibah (Barang)

89. Hadiah dan sumbangan merupakan transfer aset yang dilakukan secara sukarela kepada entitas pemerintah, termasuk kas atau aset keuangan lain serta jasa yang umumnya tidak terikat pada persyaratan tertentu.

90. Hadiah dan sumbangan memenuhi dan diakui sebagai aset dan pendapatan ketika terdapat kemungkinan besar aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa ke entitas pemerintah dan nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

91. Nilai wajar hadiah dan sumbangan didasarkan pada pengukuran hibah (barang) sebagaimana diatur dalam paragraf 96.

92. Hibah merupakan pengalihan aset secara sukarela dalam bentuk uang tunai atau aset moneter lainnya maupun barang atau jasa yang diberikan oleh individu atau entitas yang tidak terikat dalam suatu persyaratan/ketentuan.

93. Hibah dalam bentuk barang merupakan aset berwujud yang ditransfer ke entitas dalam suatu transaksi nonpertukaran.

94. Hibah dalam bentuk barang diakui sebagai aset dan pendapatan, jika kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa akan mengalir ke entitas dan nilai wajar aset tersebut dapat diukur secara andal.

1 95. Apabila tidak terdapat persyaratan penerimaan hibah, pendapatan dapat
2 langsung diakui. Adapun jika terdapat persyaratan yang melekat pada penerimaan
3 hibah, maka entitas mengakui kewajiban yang akan dikurangi sejalan dengan
4 pengakuan pendapatan pada saat telah dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan.

5 96. Pada saat pengakuan awal, hibah dalam bentuk barang dinilai
6 berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan yang berasal dari harga pasar
7 atau penilaian oleh *appraisal*.

8 Hibah (Jasa)

9 97. ***Entitas pemerintah dapat, namun tidak diwajibkan mengakui hibah***
10 ***jasa sebagai pendapatan dan aset.***

11 98. Hibah dalam bentuk jasa merupakan jasa yang disediakan oleh individu
12 atau entitas lain kepada entitas pemerintah dalam suatu transaksi nonpertukaran.
13 Jasa ini memenuhi definisi aset karena entitas mengendalikan sumber daya yang
14 diharapkan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa
15 yang mengalir ke entitas. Aset hibah yang diterima tersebut langsung dikonsumsi
16 dan pada saat yang bersamaan transaksi dengan nilai yang kira-kira diakui untuk
17 menggambarkan konsumsi hibah jasa tersebut. Sebagai contoh, sekolah negeri
18 yang menerima jasa sukarelawan pengajar, dimana nilai wajar jasa dapat diukur
19 secara andal dapat mengakui peningkatan aset dan pendapatan, serta pada saat
20 yang sama juga mengakui penurunan aset dan beban. Selain itu, hibah jasa juga
21 dapat digunakan dalam pembangunan suatu aset sehingga jumlah yang diakui
22 sebagai hibah jasa tersebut akan meningkatkan nilai aset yang sedang dibangun
23 oleh entitas.

24 99. Entitas pemerintah dapat menerima hibah jasa dalam skema yang
25 mengikat atau tidak mengikat. Sebagai ilustrasi:

- 26 (a) bantuan teknis (*technical assistance*) dari pemerintah lain atau organisasi
27 internasional;
28 (b) sekolah atau perguruan tinggi yang menerima bantuan tenaga pengajar
29 sukarela; atau
30 (c) pemerintah daerah yang menerima bantuan layanan kesehatan secara
31 sukarela.

32 100. Beberapa hibah jasa tidak memenuhi definisi aset karena entitas
33 pemerintah tidak memiliki pengendalian yang cukup atas hibah jasa yang diterima
34 tersebut. Dalam kondisi yang lain, entitas pemerintah mungkin memiliki
35 pengendalian atas hibah jasa, namun tidak dapat mengukurnya secara andal,
36 sehingga tidak memenuhi kriteria pengakuan aset. Namun demikian, entitas
37 pemerintah dapat mengukur nilai wajar jasa tertentu, seperti jasa profesional atau
38 jasa lainnya yang tersedia nilainya baik di pasar nasional maupun internasional.

1 Ketika menentukan nilai wajar hibah jasa, entitas pemerintah mungkin
2 berkesimpulan bahwa nilai jasa tersebut tidaklah material.

3 101. Dikarenakan banyaknya ketidakpastian terkait dengan hibah jasa,
4 termasuk kemampuan mengendalikan jasa dan mengukur nilai wajar hibah jasa
5 tersebut, pernyataan standar ini tidak mengharuskan pengakuan atas hibah jasa.
6 Entitas dianjurkan untuk mengungkapkan sifat dan tipe hibah jasa yang diterima
7 dalam periode berjalan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

8 102. Dalam mengembangkan kebijakan akuntansi terkait dengan
9 pengelompokan hibah jasa, beberapa faktor perlu dipertimbangkan termasuk
10 pengaruh hibah jasa tersebut pada neraca, laporan operasional serta laporan arus
11 kas.

12 **Penerimaan dimuka atas Transfer**

13 103. Ketika entitas pemerintah menerima sumber daya sebelum suatu
14 persyaratan dalam perjanjian/perikatan mengikat, sumber daya tersebut diakui
15 sebagai aset pada saat telah memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aset.
16 Selain itu, entitas juga mengakui penerimaan di muka ketika perjanjian/perikatan
17 yang dimuat dalam ketentuan transfer belum mengikat entitas. Penerimaan di
18 muka atas transfer secara fundamental tidak berbeda dengan penerimaan di
19 muka lainnya, karena itu entitas mengakui adanya kewajiban sampai dengan
20 terjadinya peristiwa sebagaimana diatur dalam perjanjiannya. Ketika peristiwa
21 sebagaimana diatur dalam perjanjian telah dipenuhi, selanjutnya entitas mengakui
22 pendapatan dan mengurangi nilai kewajiban.

23 **Pinjaman Lunak**

24 104. Pinjaman lunak merupakan pinjaman yang diterima entitas dengan
25 tingkat bunga yang lebih rendah dibandingkan dengan tingkat bunga yang berlaku
26 di pasar. Bagian pinjaman yang harus dibayar beserta bunganya merupakan
27 transaksi pertukaran dan dicatat sesuai standar terkait dengan instrumen
28 keuangan. Entitas perlu mempertimbangkan apakah terdapat perbedaan antara
29 harga transaksi (hasil pinjaman) dengan nilai wajar pinjaman pada saat
30 pengakuan awal (berdasarkan standar mengenai instrumen keuangan) yang
31 merupakan transaksi nonpertukaran sesuai dengan PSAP ini.

32 105. Ketika entitas menentukan bahwa terdapat selisih antara harga
33 transaksi (hasil pinjaman) dan nilai wajar pinjaman pada saat pengakuan awal
34 merupakan pendapatan nonpertukaran, entitas mengakui selisih tersebut sebagai
35 pendapatan, kecuali jika dari selisih tersebut terdapat kewajiban kini yang harus
36 diakui oleh entitas. Pada saat entitas memenuhi kewajiban kini, nilai kewajiban
37 tersebut dikurangi dan pendapatan diakui sejumlah pengurangan kewajiban
38 tersebut.

PENGUNGKAPAN

106. Entitas pemerintah dipersyaratkan menyajikan pada lembar muka atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

- (a) Jumlah pendapatan dari transaksi nonpertukaran yang diakui selama periode pelaporan dengan klasifikasi utama yang memperlihatkan secara terpisah:**
 - (i) pendapatan perpajakan yang menunjukkan jumlah dan klasifikasi jenis pajak; dan**
 - (ii) pendapatan transfer yang menunjukkan jumlah dan jenis transfer.**
- (b) Jumlah tagihan yang diakui sehubungan dengan pendapatan dari transaksi nonpertukaran.**
- (c) Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan aset yang ditransfer dengan persyaratan-persyaratan yang ada.**
- (d) Jumlah kewajiban yang diakui sehubungan dengan pinjaman lunak sesuai dengan persyaratan yang berlaku.**
- (e) Jumlah aset yang diakui sesuai dengan pembatasan dan sifat pembatasannya.**
- (f) Jumlah penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran.**
- (g) Jumlah utang yang dihapuskan.**

107. Entitas pemerintah mengungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan untuk tujuan umum:

- (a) Kebijakan akuntansi yang diterapkan untuk pengakuan pendapatan dari transaksi nonpertukaran.**
- (b) Klasifikasi pendapatan dari transaksi nonpertukaran.**
- (c) Klasifikasi pendapatan perpajakan.**
- (d) Sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari barang yang diperoleh dari rampasan/sitaan.**

108. Entitas dianjurkan untuk mengungkapkan sifat dan tipe kelompok utama dari hibah (jasa), termasuk hibah (jasa) yang tidak diakui dalam laporan keuangan.

109. Pengungkapan sebagaimana dipersyaratkan dalam paragraf 106 dan 107 membantu entitas pemerintahan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan sebagaimana diatur dalam PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.

110. Pengungkapan atas kelompok utama pendapatan akan membantu pengguna laporan dalam memperkirakan aliran pendapatan.

111. Syarat dan ketentuan membatasi penggunaan aset yang berdampak pada kegiatan entitas. Pengungkapan (a) jumlah kewajiban yang diakui

sehubungan dengan persyaratan, dan (b) jumlah aset sehubungan dengan pembatasan, yang membantu pengguna untuk menilai kemampuan entitas menggunakan asetnya. Entitas didorong untuk memisahkan berdasarkan kelompok informasi yang diperlukan dalam pengungkapan sebagaimana diatur dalam paragraf 106(c).

112. Paragraf 106(e) mewajibkan entitas untuk mengungkapkan keberadaan penerimaan di muka sehubungan dengan transaksi nonpertukaran. Kewajiban tersebut memberi risiko bahwa entitas harus mengorbankan manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa jika peristiwa kena pajak tidak terjadi, atau persyaratan transfer tidak mengikat. Pengungkapan tersebut akan membantu pengguna laporan dalam menilai penerimaan di masa yang akan datang serta posisi aset bersih entitas.

113. Paragraf 107(d) mengharuskan entitas untuk membuat pengungkapan tentang sifat dan jenis hibah yang menunjukkan klasifikasi yang terpisah dari barang yang diperoleh dari rampasan/sitaan. Arus masuk sumber daya tersebut berasal dari pihak yang memberikan, dimana entitas menghadapi risiko di masa yang akan datang, jika sumber daya tersebut dapat berubah secara signifikan. Pengungkapan tersebut membantu pengguna membuat penilaian berdasarkan informasi tentang pendapatan di masa depan dan posisi aset bersih.

114. Apabila jasa dalam bentuk natura memenuhi definisi aset dan kriteria pengakuan sebagai aset, entitas dapat memilih untuk mengakui jasa tersebut dalam bentuk natura dan mengukurnya berdasarkan nilai wajar. Paragraf 108 mendorong entitas untuk membuat pengungkapan tentang sifat dan jenis layanan dalam bentuk barang yang diterima, apakah jasa tersebut diakui atau tidak. Pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk menilai berdasarkan informasi tentang (a) kontribusi yang diberikan jasa tersebut terhadap pencapaian tujuan entitas selama periode pelaporan, dan (b) ketergantungan entitas pada jasa tersebut untuk mencapai tujuannya di masa depan.

TANGGAL EFEKTIF

115. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk pelaporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun anggaran 2026. Jika entitas menerapkan pernyataan ini untuk periode yang dimulai sebelum tahun anggaran 2026, entitas dipersyaratkan untuk mengungkapkannya.

1

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

3 *(Dasar Kesimpulan melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran, namun*
4 *bukan bagian dari PSAP)*

5 **Latar Belakang**

6 DK 01 Sebagian besar pendapatan negara berasal dari transaksi nonpertukaran.
7 Transaksi nonpertukaran terutama berasal dari perpajakan dan transfer.
8 PSAP ini mengatur transaksi nonpertukaran dari sudut pandang
9 pemerintah.

10 **Pendekatan Penyusunan Standar**

11 DK 02 PSAP ini menetapkan prinsip umum pengakuan pendapatan yang berasal
12 dari transaksi nonpertukaran serta memberikan panduan penerapan
13 akuntansi atas sumber utama pendapatan pemerintah tersebut.

14 **Peristiwa Perpajakan**

15 DK 03 PSAP ini mendefinisikan peristiwa kena pajak sebagai peristiwa masa lalu
16 dimana pemerintah dan lembaga legislatif menetapkannya sebagai subjek
17 pajak. PSAP mencatat bahwa peristiwa kena pajak adalah saat paling
18 awal yang memungkinkan mengakui aset dan pendapatan yang timbul
19 dari transaksi perpajakan dan pada titik dimana peristiwa masa lalu
20 memberikan pengendalian atas aset bagi entitas pemerintah.

21 DK 04 Prinsip umum pengakuan pendapatan yang berasal dari transaksi
22 nonpertukaran menyatakan bahwa aliran masuk sumber daya yang
23 berasal dari transaksi nonpertukaran yang diakui sebagai aset seharusnya
24 diakui sebagai pendapatan, kecuali jika aliran masuk sumber daya
25 tersebut menimbulkan adanya kewajiban bagi entitas pemerintah. KSAP
26 melihat bahwa pelaporan/deklarasi perpajakan yang dilakukan oleh wajib
27 pajak pada dasarnya merupakan bentuk deklarasi atas nilai sumber daya
28 yang telah diberikan oleh wajib pajak kepada entitas pemerintah yang
29 telah memenuhi kriteria pengakuan aset. Karena itu, pelaporan SPT pada
30 dasarnya merupakan pernyataan wajib pajak kepada entitas pemerintah
31 atas nilai pajak yang harus dibayar dan pelunasannya.

32 **Syarat/Ketentuan Aset yang ditransfer**

33 DK 05 PSAP ini menyatakan bahwa persyaratan atau ketentuan terkait aset yang
34 ditransfer dapat berupa persyaratan atau pembatasan. Ketentuan
35 mengenai persyaratan atau pembatasan memungkinkan entitas dapat
36 menggunakan atau mengonsumsi manfaat ekonomi masa depan atau
37 potensi jasa.

1

2 **Transaksi dengan Komponen Pertukaran dan NonPertukaran**

3 DK 06 Suatu transaksi dapat memiliki dua komponen, yaitu komponen
4 pertukaran dan komponen nonpertukaran. Jika suatu transaksi terdiri dari
5 dua komponen, KSAP berpendapat bahwa komponen transaksi tersebut
6 harus dibedakan dan diakui secara terpisah. Pemisahan komponen
7 transaksi dimaksudkan untuk meningkatkan transparansi laporan
8 keuangan.

9 **Pengukuran Aset**

10 DK 07 PSAP ini mensyaratkan bahwa aset yang diperoleh melalui transaksi
11 nonpertukaran pada awalnya diukur dengan menggunakan nilai wajar
12 pada tanggal perolehan. KSAP melihat bahwa pengukuran dengan
13 menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan akan menggambarkan
14 substansi transaksi. Dalam transaksi pertukaran, biaya perolehan
15 merupakan ukuran nilai wajar aset yang diperoleh. Secara definisi, dalam
16 transaksi nonpertukaran, imbalan yang disediakan untuk perolehan aset
17 tidak memiliki nilai yang kira-kira sama dengan nilai wajar aset yang
18 diperoleh. Nilai wajar merupakan nilai yang paling andal untuk
19 menggambarkan nilai transaksi yang sebenarnya. Pengukuran awal aset
20 yang diperoleh dari transaksi nonpertukaran akan konsisten dengan
21 pendekatan yang diambil dalam menilai aset yang tidak diketahui harga
22 perolehannya sebagaimana diatur dalam PSAP 17 Properti Investasi serta
23 PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap.

24 **Transfer Antarentitas Pemerintahan**

25 DK 08 Transfer antarentitas pemerintahan sebagaimana diatur dalam PSAP ini
26 merupakan transfer yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan
27 berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang yang memenuhi
28 definisi aset dan pengakuan pendapatan.

29 **Pengukuran Kewajiban**

30 DK 09 PSAP ini mensyaratkan bahwa ketika entitas mengakui kewajiban
31 sehubungan dengan aliran masuk sumber daya, kewajiban tersebut
32 awalnya diukur dengan menggunakan estimasi terbaik atas jumlah yang
33 diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban pada tanggal pelaporan. Dasar
34 pengukuran kewajiban selaras/konsisten dengan PSAP mengenai Provisi,
35 Kewajiban Kontingensi, dan Aset Kontingensi.

36 **Penerimaan di Muka**

1 DK 10 PSAP ini mensyaratkan entitas yang menerima sumber daya sebelum
2 terjadinya peristiwa kena pajak, atau persyaratan transfer yang belum
3 dilaksanakan, mengakui aset dan kewajiban dengan jumlah yang setara.
4 Hal ini konsisten dengan prinsip akuntansi akrual yang mengakui
5 pendapatan pada periode dimana terjadi peristiwa yang menjadi dasar
6 pengakuan pendapatan. Beberapa pandangan melihat ketika sumber
7 daya yang diterima sebelum terjadinya peristiwa perpajakan harus diakui
8 sebagai suatu kewajiban ketika terdapat kemungkinan keluarnya aliran
9 sumber daya. KSAP melihat bahwa pendapatan seharusnya tidak diakui
10 sebelum terjadinya peristiwa kena pajak dan sesuai dengan prinsip
11 transfer dimana sumber daya yang diterima sebelum syarat dan ketentuan
12 dalam transfer terjadi, diakui sebagai aset dan kewajiban.

Panduan Implementasi (*Implementation Guidance*)

(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran, namun bukan bagian dari PSAP)

Perbedaan Periode Perpajakan dengan Periode Pelaporan Keuangan

PI 01 Terdapat dua persyaratan pengakuan pendapatan yang berasal dari transaksi perpajakan sesuai paragraf 55, yaitu saat terjadinya peristiwa kena pajak dan kriteria pengakuan aset terpenuhi. Entitas mengakui pendapatan perpajakan pada saat kedua kondisi tersebut terpenuhi. Pengakuan pendapatan sebagaimana diatur dalam paragraf 55 tersebut harus diartikan sebagai pengakuan pendapatan perpajakan pada periode perpajakannya bukan pada saat wajib pajak melakukan pembayaran atau pelaporan pajak.

PI 02 Peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat mengatur pelaporan pajak dilakukan setelah periode perpajakan berakhir. Pemerintah dapat mengetahui nilai pendapatan pajak setelah wajib pajak melakukan pembayaran atau pelaporan pajak. Pemerintah menentukan nilai pendapatan pajak berdasarkan informasi yang dimiliki di antara tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan keuangan diotorisasi terbit.

PI 03 Pemerintah dapat menetapkan kebijakan mengenai *cut off* dan kriteria pengakuan pendapatan dan aset yang timbul dari transaksi perpajakan berdasarkan PSAP ini.

PI 04 Dalam hal penerapan kebijakan akuntansi pemerintah memerlukan kesiapan pendukung berupa sistem akuntansi, maka pemerintah dapat menyusun rencana penerapan PSAP secara bertahap.

Pengukuran, Pengakuan dan Pengungkapan Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran

Pajak Penghasilan (Paragraf 59)

PI 05 Undang-Undang KUP mewajibkan wajib pajak untuk melaporkan surat pemberitahuan masa paling lambat 20 hari setelah akhir masa pajak, tiga bulan atau empat bulan setelah akhir tahun pajak, dan diwajibkan untuk membayar sisa pajak yang terutang sebelum SPT dilaporkan. Periode pelaporan keuangan pemerintah berakhir pada 31 Desember, sementara itu pelaporan SPT Tahunan PPh wajib pajak dilakukan setelah periode pelaporan keuangan.

PI 06 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pendapatan pajak yang akan diterima ketika telah memenuhi kriteria peristiwa kena

1 pajak. Pada akhir periode pelaporan keuangan, pemerintah mengakui
2 aset dan pendapatan sehubungan dengan pajak penghasilan berdasarkan
3 pelaporan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak selama periode
4 pelaporan sampai dengan saat perhitungan pajak tersebut dapat diukur
5 dengan andal. UU KUP memberikan kewenangan kepada entitas
6 pemerintah untuk menerbitkan ketetapan pajak sebagai dasar untuk
7 menagih pajak yang tidak atau kurang dibayar oleh wajib pajak dalam
8 suatu periode perpajakan.

9 **Pengukuran Pendapatan Perpajakan (Paragraf 60-62)**

10 PI 07 Pemerintah memungut pajak penghasilan atas pendapatan yang diperoleh
11 wajib pajak. Pajak yang dikenakan lima tahun sebelumnya masih
12 didukung dengan data yang andal. Tahun pajak adalah jangka waktu 1
13 (satu) tahun kalender, kecuali wajib pajak menggunakan tahun buku yang
14 tidak sama dengan tahun kalender dan periode pelaporan keuangan
15 adalah 1 Januari sampai dengan 31 Desember. Wajib pajak diberi
16 kesempatan untuk membayar kekurangan pajak sampai dengan 31 Maret
17 atau 30 April tahun pajak berikutnya. Berdasarkan undang-undang,
18 pemerintah dipersyaratkan menyampaikan laporan keuangan *unaudited*
19 paling lambat tanggal 31 Maret tahun berikutnya.

20 **Pajak Pertambahan Nilai (Paragraf 59)**

21 PI 08 Pemerintah mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas seluruh kegiatan
22 penyerahan atau perolehan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang
23 dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak dalam periode perpajakan dan
24 dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan. Surat Pemberitahuan
25 disampaikan paling lambat akhir bulan berikutnya.

26 PI 09 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan
27 pada periode pelaporan dimana peristiwa kena pajak berlangsung segera
28 setelah aset dan pendapatan yang akan diterima dari transaksi
29 perpajakan dapat diukur dengan andal. Dalam beberapa kondisi, periode
30 pengembalian pajak tidak bersamaan dengan periode pelaporan. Dalam
31 kondisi ini, pengembalian pajak tersebut dilaporkan sesuai periode
32 terjadinya pengembalian pajak tersebut.

33 **Cukai (Paragraf 59)**

34 PI 10 Pemerintah mengenakan cukai atas barang tertentu seperti barang impor.
35 Kewajiban pengenaan cukai tergantung pada tipe barang yang diimpor
36 dan dikenakan pada tingkatan untuk meyakinkan barang lokal bisa lebih
37 murah dari barang impor. Barang impor berada pada kawasan berikat
38 sampai dengan importir membayar kewajibannya. Importir dipersyaratkan
39 melaporkan kepada Bea dan Cukai dan membayar kewajibannya.

- 1 Sebagian besar importir melaporkan secara elektronis dan membayar
2 melalui transfer sebelum barang tiba di pabean.
- 3 PI 11 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika terjadi peristiwa kena
4 pajak pada saat barang telah melewati daerah pabean. Pemerintah
5 mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan umum
6 pada periode pelaporan saat barang telah melewati daerah pabean atau
7 setelah atau segera saat cukai yang akan diterima dapat diukur dengan
8 andal.
- 9 **Pajak Bumi dan Bangunan (Paragraf 59)**
- 10 PI 12 Pemerintah mengenakan pajak bumi dan bangunan. Pajak bumi dan
11 bangunan adalah seluruh pendapatan yang berasal dari bumi dan/atau
12 bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang
13 pribadi atau badan.
- 14 PI 13 Pemerintah mengendalikan sumber daya yang berasal dari pajak bumi
15 dan bangunan yang akan diterima ketika peristiwa kena pajak terpenuhi.
16 Pemerintah mengakui aset dan pendapatan dalam laporan keuangan
17 bertujuan umum selama periode pelaporan.
- 18 **Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (Paragraf 58)**
- 19 PI 14 Pemerintah mengenakan bea perolehan hak atas tanah dan/atau
20 bangunan atas perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan
21 diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau
22 badan. Tarif bea perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan
23 paling tinggi sebesar 5% (lima persen) dari dasar pengenaan pajak. Tarif
24 dan dasar pengenaan bea perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan
25 ditetapkan dengan Peraturan Daerah.
- 26 PI 15 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak
27 terjadi, yaitu atas perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan
28 diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau
29 badan selama periode pelaporan. Pemerintah mengakui aset dan
30 pendapatan dalam laporan keuangan bertujuan umum pada periode
31 pelaporan dimana peristiwa kena pajak berlangsung.
- 32 **Pajak atas Jasa Parkir (Paragraf 59)**
- 33 PI 16 Pemerintah daerah mengenakan pajak atas seluruh penyelenggaraan
34 tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan
35 pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk
36 penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor. Pemerintah
37 menetapkan batas tarif pajak parkir tertinggi dari dasar pengenaan pajak.

1 Tarif dan dasar pengenaan pajak parkir ditetapkan dengan Peraturan
2 Daerah.

3 PI 17 Pemerintah mengendalikan sumber daya ketika peristiwa kena pajak
4 terjadi, yaitu atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan
5 selama periode pelaporan. Pemerintah mengakui aset dan pendapatan
6 dalam laporan keuangan bertujuan umum pada periode pelaporan dimana
7 peristiwa kena pajak berlangsung.

8 **Penerimaan di Muka atas Pajak (Paragraf 60)**

9 PI 18 Wajib pajak dapat mengajukan banding terhadap jumlah pajak yang tidak
10 disetujui atau melakukan pembayaran terhadap jumlah pajak yang tidak
11 disetujui. Pembayaran oleh wajib pajak yang dilakukan untuk menghindari
12 sanksi pada saat terbit putusan banding keberatan dilakukan sesuai
13 dengan ketentuan peraturan perundangan.

14 PI 19 Sumber daya yang diterima dari pembayaran wajib pajak sebelum
15 terjadinya peristiwa kena pajak adalah penerimaan di muka atas pajak.
16 Aliran masuk sumber daya yang belum memenuhi persyaratan peristiwa
17 kena pajak belum memenuhi kriteria pengakuan pendapatan perpajakan.

18 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah (Paragraf 92-96)**

19 PI 20 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar Rp100 juta kepada
20 pemerintah daerah untuk membantu memulihkan kondisi sosial
21 perekonomian pemerintah daerah tersebut. Pemerintah daerah tersebut
22 berdasarkan konstitusi diharuskan melakukan berbagai program sosial,
23 namun tidak memiliki sumber daya yang memadai untuk menjalankan
24 semua program tersebut tanpa bantuan. Tidak ada persyaratan yang
25 melekat pada hibah.

26 PI 21 Tidak adanya persyaratan yang melekat pada hibah tersebut, sehingga
27 transfer dalam bentuk hibah tersebut diakui sebagai aset dan pendapatan
28 dalam laporan keuangan untuk tujuan umum periode pelaporan dimana
29 hibah tersebut diterima oleh pemerintah daerah.

30 **Hibah Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah yang Menyertakan** 31 **Persyaratan (Paragraf 95)**

32 PI 22 Pemerintah pusat memberikan hibah sebesar 10 juta kepada pemerintah
33 provinsi untuk digunakan dalam rangka meningkatkan dan memelihara
34 sistem angkutan massal. Secara khusus, uang yang diterima tersebut
35 diperlukan untuk penggunaan sebagai berikut: 40% untuk modernisasi
36 sistem kereta api yang sudah ada, 40% untuk sistem kereta api baru, dan
37 20% untuk pengadaan persediaan. Berdasarkan ketentuan hibah, uang
38 hanya dapat digunakan sebagaimana yang telah dipersyaratkan dan

1 pemerintah provinsi diharuskan untuk memasukkan catatan dalam laporan
2 keuangan untuk tujuan umum yang merinci bagaimana penggunaan uang
3 hibah tersebut. Perjanjian tersebut mensyaratkan hibah untuk
4 dibelanjakan sebagaimana ditentukan pada tahun berjalan atau
5 dikembalikan ke pemerintah pusat.

6 PI 23 Pemerintah provinsi mengakui hibah sebagai aset. Pemerintah provinsi
7 juga mengakui tanggung jawab sehubungan dengan persyaratan yang
8 melekat pada hibah. Ketika pemerintah provinsi telah memenuhi
9 ketentuan yang dipersyaratkan, yaitu melakukan pengeluaran yang
10 diotorisasi sebagaimana dipersyaratkan, pemerintah provinsi mengurangi
11 kewajiban dan mengakui pendapatan dalam laporan keuangan pada
12 periode pelaporan saat kewajiban telah dipenuhi.

13 **Transfer ke Universitas yang Menyertakan Pembatasan (Paragraf 19-24)**

14 PI 24 Pemerintah pusat mentransfer 200 hektar tanah di kota besar ke
15 universitas untuk pendirian kampus universitas. Perjanjian transfer
16 menentukan bahwa tanah tersebut akan digunakan khusus untuk
17 pembangunan kampus.

18 PI 25 Universitas mengakui tanah sebagai aset dalam laporan keuangan pada
19 periode pelaporan dimana universitas tersebut memperoleh kendali atas
20 tanah itu. Tanah diakui pada nilai wajarnya sesuai dengan PSAP 07
21 Akuntansi Aset Tetap. Pembatasan tidak memenuhi definisi kewajiban
22 atau memenuhi kriteria pengakuan sebagai kewajiban. Oleh karena itu,
23 universitas mengakui pendapatan sehubungan dengan tanah dalam
24 laporan keuangan periode pelaporan dimana tanah diakui sebagai aset.

25 **Hibah Penelitian (Paragraf 79-102)**

26 PI 26 Sebuah perusahaan yang membuat produk pembersih memberikan uang
27 kepada sebuah universitas negeri (entitas pelapor) untuk melakukan
28 penelitian tentang efektivitas senyawa kimia tertentu dalam
29 menghilangkan grafiti dengan cepat. Perusahaan tersebut menetapkan
30 bahwa hasil penelitian harus diberikan sebelum diumumkan kepada publik
31 dan bahwa perusahaan memiliki hak untuk mengajukan paten atas
32 senyawa pada hasil penelitian tersebut.

33 PI 27 Transaksi di atas merupakan transaksi pertukaran. Sebagai imbalan atas
34 hibah yang diberikan oleh perusahaan, universitas negeri tersebut
35 menyediakan layanan penelitian dan aset tidak berwujud (hasil penelitian),
36 hak (manfaat ekonomi masa depan) untuk mendapatkan keuntungan dari
37 hasil penelitian. PSAP mengenai Pendapatan dari Transaksi Pertukaran
38 dan PSAP 14 Akuntansi Aset Tak Berwujud yang berhubungan dengan
39 aset tidak berwujud berlaku untuk transaksi ini.

Penghapusan Utang (Paragraf 83)

PI 28 Pemerintah pusat meminjamkan pemerintah daerah Rp20 juta untuk digunakan dalam rangka membangun sarana pengolahan air minum. Sesuai dengan kebijakan dalam rangka penyediaan air bersih, pemerintah pusat memutuskan untuk menghapuskan pinjaman yang terlanjur diberikan kepada pemerintah daerah sebelumnya. Tidak ada persyaratan khusus atas penghapusan pinjaman tersebut. Selanjutnya, pemerintah pusat menyampaikan penghapusan utang kepada pemerintah daerah dengan melampirkan dokumen pinjaman yang menjelaskan pinjaman telah dihapuskan.

PI 29 Ketika menerima dokumen penghapusan utang dari pemerintah pusat, selanjutnya pemerintah daerah menghentikan pengakuan kewajiban utang dan mengakuinya sebagai pendapatan dalam laporan keuangan pada periode dimana pemerintah pusat menghapuskan utang tersebut.

Pembelian Aset yang berasal dari Komponen Pertukaran dan NonPertukaran (Paragraf 7-10, 36-38)

PI 30 Entitas pemerintah pusat merencanakan membangun suatu sekolah melalui pembelian tanah pemerintah daerah yang nilai wajarnya sebesar Rp100 juta dengan membayar harga tanah tersebut sebesar 50% atau sebesar Rp50 juta. Selisih harga tersebut merupakan kontribusi pemerintah daerah di bidang pendidikan. Entitas pemerintah menyimpulkan bahwa transaksi dalam pembelian tanah tersebut terdapat dua komponen transaksi, yaitu transaksi pertukaran dan transaksi nonpertukaran. Komponen pertukaran sebesar setengah dari nilai tanah dan komponen nonpertukaran sebesar setengah nilai tanah yang tidak dilakukan pembayaran dan merupakan bagian kontribusi pemerintah daerah yang ditransfer ke pemerintah pusat.

PI 31 Dalam tujuan umum laporan keuangannya untuk periode pelaporan dimana transaksi terjadi, sekolah negeri tersebut mengakui tanah dengan nilai sebesar Rp100 juta (harga pembelian sebesar Rp50 juta dan transfer tanah sebesar Rp50 juta). Terhadap transaksi tersebut terdapat pengurangan aset tanah oleh pemerintah daerah sebesar Rp50 juta yang merupakan pendapatan dari transaksi nonpertukaran pemerintah pusat sebesar Rp50 juta.

Denda (Paragraf 86-87)

PI 32 Berdasarkan putusan pengadilan, suatu perusahaan dinyatakan bersalah karena telah mencemari sungai. Sebagai gantinya, pengadilan memutuskan bahwa perusahaan diharuskan untuk membersihkan pencemaran dan membayar denda sebesar Rp50 juta. Atas putusan

tersebut, perusahaan tidak mengajukan banding dan akan membayar denda kepada pemerintah.

PI 33 Pemerintah mengakui pendapatan sebesar Rp50 juta dalam laporan keuangan dalam periode pelaporan dimana denda dikenakan.

Pinjaman Lunak (Paragraf 103-104)

PI 34 Suatu entitas pemerintah menerima pinjaman senilai Rp6 juta dari lembaga pembangunan multilateral untuk membangun 10 sekolah selama 5 tahun ke depan. Pendanaan diberikan dengan ketentuan sebagai berikut:

- Pinjaman senilai Rp1 juta tidak perlu dilunasi, asalkan sekolah dibangun.
- Pinjaman senilai Rp5 juta harus dibayar dengan skema sebagai berikut:
 - Tahun 1: tidak ada pengembalian pinjaman
 - Tahun 2: pengembalian sebesar 10% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - Tahun 3: pengembalian sebesar 20% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - Tahun 4: pengembalian sebesar 30% dari pinjaman yang harus dilunasi
 - Tahun 5: pengembalian sebesar 40% dari pinjaman yang harus dilunasi
- Bunga dibebankan sebesar 5% per tahun selama periode pinjaman (asumsi bunga dibayar setiap tahun dengan tunggakan). Tingkat bunga pasar untuk pinjaman serupa adalah 10%.
- Jika sekolah belum dibangun, pinjaman harus dikembalikan kepada Lembaga Pembangunan.
- Entitas pemerintah membangun sekolah dengan progres pembangunan selama periode pinjaman, sebagai berikut:
 - Tahun 1: 1 sekolah selesai dibangun
 - Tahun 2: 3 sekolah selesai dibangun
 - Tahun 3: 5 sekolah selesai dibangun
 - Tahun 4: 10 sekolah selesai dibangun

Analisis

Entitas telah secara efektif menerima hibah sebesar Rp1 juta dan pinjaman sebesar Rp5 juta. Entitas tersebut juga telah menerima hibah tambahan sebesar Rp784.550 (selisih antara hasil pinjaman sebesar Rp5 juta dan nilai kini dari arus kas kontraktual dari pinjaman tersebut, yang

1	didiskontokan dengan menggunakan tingkat bunga terkait pasar sebesar		
2	10%).		
3	Pemberian hibah senilai Rp1 juta + Rp784.550 dicatat sesuai dengan		
4	standar ini dan pinjaman dengan pembayaran bunga dan modal		
5	kontraktualnya, sesuai dengan pengaturan standar instrumen keuangan.		
6	1. Pengakuan awal:		
7	Kas dan setara kas	Rp6.000.000	
8	Utang/pinjaman		Rp4.215.450
9	Kewajiban		1.784.550
10			
11	2. Tahun Pertama		
12	Kewajiban	Rp178.455	
13	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp178.455
14	(nilai Rp178.550 berasal dari pengakuan pendapatan dan		
15	pengurangan kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban		
16	membangun 1 sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah,		
17	yaitu $1/10 \times \text{Rp}1.784.550$)		
18	3. Tahun Kedua		
19	Kewajiban	Rp356.910	
20	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp356.910
21	(nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan		
22	pengurangan kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban		
23	membangun 3 sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah		
24	atau $\{(3/10 \times \text{Rp}1.784.550) - \text{Rp}178.455\}$).		
25	4. Tahun Ketiga		
26	Kewajiban	Rp356.910	
27	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp356.910
28	(nilai Rp356.910 berasal dari pengakuan pendapatan dan		
29	pengurangan kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban		
30	membangun 5 sekolah dari total kewajiban membangun 10 sekolah		
31	atau $\{(5/10 \times \text{Rp}1.784.550) - \text{Rp}535.365\}$		
32	5. Tahun Keempat		
33	Kewajiban	Rp892.275	
34	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		Rp892.275
35	(nilai Rp892.275 berasal dari pengakuan pendapatan dan		
36	pengurangan kewajiban yang berasal dari penyelesaian kewajiban		
37	membangun semua sekolah $\{(10/10 \times \text{Rp}1.784.550) - \text{Rp}892.275\}$		

1	Apabila pinjaman tersebut diberikan tanpa syarat, entitas pemerintah		
2	mencatat pengakuan awal pinjaman sebagai berikut:		
3	Kas dan setara kas	Rp6.000.000	
4	Utang/pinjaman		Rp4.215.450
5	Pendapatan dari transaksi nonpertukaran		1.784.550

Perbedaan dengan IPSAS

Pendapatan dari Transaksi NonPertukaran disusun dengan merujuk pada *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 23 - Revenue from Non-Exchange Transaction*, kecuali:

1. Paragraf 37-38 IPSAS 23, *contribution from owners*, tidak dikenal dalam pengelolaan APBN. Entitas pemerintah melaksanakan akuntansi dalam rangka pelaksanaan APBN, karena itu ekuitas yang terbentuk berasal dari pungutan pajak, PNPB atau berasal dari hibah.
2. Paragraf 43 IPSAS 23 tidak dirujuk karena telah diatur jelas pada paragraf 39 PSAP ini dan hanya merupakan penjelasan paragraf 39.
3. Kalimat terakhir pada paragraf 46 IPSAS 23 terkait dengan “*contributions from owners*” atau kontribusi dari pemilik, tidak dirujuk sebagaimana penjelasan no 1.
4. Paragraf 61 dan 62 IPSAS 23 tidak dirujuk, karena tidak relevan dengan peraturan yang berlaku di Indonesia. Sesuai dengan ketentuan, pemungutan pajak dipungut oleh entitas yang memiliki kewenangan pemungutan dan tidak dilakukan kompensasi dengan transfer. Selain itu, pajak juga bukan merupakan kontribusi dari pemilik karena wajib pajak tidak diberikan hak untuk menerima manfaat ekonomi masa depan atau potensi jasa.
5. Paragraf 64 IPSAS 23 tidak dirujuk karena peraturan di bidang perpajakan tidak mensyaratkan bahwa pemungutan pajak dilakukan untuk tujuan tertentu.
6. Paragraf 69 IPSAS 23, pengukuran basis statistik tidak dirujuk karena terdapat kemungkinan perbedaan nilai aktual realisasi pendapatan dengan perhitungan pendapatan yang menggunakan model statistik.
7. Paragraf 79 IPSAS 23, kalimat “*Many arrangements to transfer resources become binding on all parties before the transfer of resources takes place. However, sometimes one entity promises to transfer resources, but fails to do so. Consequently only when (a) a claim is enforceable, and (b) the entity assesses that it is probable that the inflow of resources will occur, will assets, liabilities, and/or revenue be recognized. Until that time, the entity cannot exclude or regulate the access of third parties to the benefits of the resources proposed for transfer*”, tidak dirujuk karena sesuai dengan peraturan yang ada, penerima transfer tidak dapat mengajukan klaim kepada pemberi transfer jika pemberi transfer belum memenuhi kewajibannya.
8. Paragraf 80 IPSAS 23, karena transfer tidak memenuhi definisi sebagai

9. Paragraf 86 IPSAS 23, karena entitas pemerintah tidak mengendalikan entitas lainnya, sehingga penghapusan utang juga tidak terjadi, karenanya penghapusan utang entitas pengendali yang diakui sebagai pendapatan tidak dirujuk pada PSAP ini.
10. Paragraf 90-92 IPSAS 23 tidak dirujuk karena tidak dikenal transaksi warisan dalam pemerintah Indonesia.
11. Paragraf 104 IPSAS 23, pledge (janji) dalam IPSAS 23 tidak dirujuk, karena tidak termasuk transaksi dalam akuntansi pemerintah di Indonesia dan tingkat kepastiannya tidak dapat diukur dengan andal.
12. Paragraf 113 IPSAS 23, sebagaimana paragraf 69 IPSAS 23 yang tidak dirujuk, perhitungan dengan menggunakan model statistik kemungkinan berbeda dengan nilai aktual realisasi pendapatan yang diterima oleh entitas pemerintah.

Dalam Pernyataan Standar ini terdapat penambahan beberapa paragraf standar dan paragraf penjelasan yang bersifat menegaskan, yaitu:

1. Menambahkan paragraf 57 terkait dengan perlakuan akuntansi atas kelebihan penerimaan pajak yang dilakukan restitusi, sebagaimana diatur dalam PSAP 10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi serta Operasi yang Tidak Dilanjutkan.
2. Menambahkan pengaturan mengenai Pendapatan Transfer Antar entitas Pemerintahan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah (paragraf 75-81).