

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 04

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

**KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
DESEMBER 2008**

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
Tujuan-----	1
Ruang Lingkup-----	2-5
DEFINISI -----	6
KETENTUAN UMUM -----	7-10
STRUKTUR DAN ISI -----	11-61
Penyajian Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi-----	16-17
Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro-----	18-22
Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target-----	23-28
Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan-----	29-49
Asumsi Dasar Akuntansi-----	30-34
Pengguna Laporan Keuangan-----	35-37
Kebijakan Akuntansi-----	38-39
Isi Kebijakan Akuntansi-----	40-49
Menyajikan Rincian dan Penjelasan Masing-masing Pos yang Disajikan pada Lembar Muka Laporan Keuangan-----	50-56
Pengungkapan Informasi yang Diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang Belum Disajikan dalam Lembar Muka Laporan Keuangan-----	57-59
Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya-----	60-62
SUSUNAN -----	63
TANGGAL EFEKTIF -----	64

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS**
2 **AKRUAL**
3 **PERNYATAAN NO. 04**

4 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

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

9 **PENDAHULUAN**

10 **Tujuan**

11 1. Tujuan pernyataan standar ini mengatur penyajian dan
12 pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan
13 Keuangan.

14 **Ruang Lingkup**

15 2. *Standar ini harus diterapkan pada:*

- 16 (a) *Laporan Keuangan untuk tujuan umum untuk entitas*
17 *pelaporan;*
18 (b) *Laporan Keuangan yang diharapkan menjadi Laporan*
19 *Keuangan untuk tujuan umum oleh entitas yang bukan*
20 *merupakan entitas pelaporan.*

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

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

34 5. Suatu entitas yang bukan merupakan entitas
35 pelaporan dapat menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum.
36 Bila hal ini diinginkan, maka standar ini harus diterapkan oleh entitas
37 tersebut walaupun tidak memenuhi kriteria satu entitas pelaporan

1 sesuai dengan peraturan dan/atau standar akuntansi mengenai
2 entitas pelaporan pemerintah.

3 **DEFINISI**

4 **6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam**
5 **standar dengan pengertian:**

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

10 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana**
11 **keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan**
12 **Perwakilan Rakyat Daerah.**

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

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

24 **Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh**
25 **transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu**
26 **terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau**
27 **dibayarkan.**

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

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

35 **Beban adalah penurunan manfaat ekonomis atau potensi jasa**
36 **dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat**
37 **berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban**

38 **Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan**
39 **selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.**

40 **Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu**
41 **atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan**
42 **perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung-**
43 **jawaban berupa laporan keuangan.**

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

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

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

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

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

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

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

32 **KETENTUAN UMUM**

33 **7. Setiap entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan**
34 **Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak**
35 **terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.**

36 **8. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar**
37 **laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak**
38 **terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen**
39 **entitas pelaporan. Laporan Keuangan mungkin mengandung**
40 **informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di**
41 **antara pembacanya. Oleh karena itu, untuk menghindari**
42 **kesalahpahaman, laporan keuangan harus dibuat Catatan atas**

1 Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan
2 pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.

3 9. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh
4 persepsi dari pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa
5 dengan orientasi anggaran mempunyai potensi kesalahpahaman
6 dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa
7 dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat
8 laporan keuangan pemerintah seperti laporan keuangan
9 perusahaan. Untuk itu, diperlukan pembahasan umum dan referensi
10 ke pos-pos laporan keuangan dan pembahasan dan referensi silang
11 tersebut menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.

12 10. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan
13 kebijakan akuntansi yang diterapkan akan dapat membantu
14 pembaca menghindari kesalahpahaman dalam memahami laporan
15 keuangan.

16 STRUKTUR DAN ISI

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

27 **12. Dalam rangka pengungkapan yang memadai,**
28 **Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan informasi sebagai**
29 **berikut:**

- 30 **(a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas**
31 **Akuntansi;**
- 32 **(b) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan**
33 **ekonomi makro;**
- 34 **(c) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama**
35 **tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang**
36 **dihadapi dalam pencapaian target;**
- 37 **(d) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan**
38 **keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih**
39 **untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-**
40 **kejadian penting lainnya;**
- 41 **(e) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang**
42 **disajikan pada lembar muka laporan keuangan;**

1 **(f) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan**
2 **Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam**
3 **lembar muka laporan keuangan;**

4 **(g) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk**
5 **penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar**
6 **muka laporan keuangan;**

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

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

19 15. Rekonsiliasi antara Laporan Realisasi Anggaran (basis
20 kas) dengan Laporan Operasional (basis akrual) dapat dilakukan
21 untuk memberikan informasi tambahan tentang penyebab
22 perbedaan surplus/defisit kedua laporan tersebut.

23 **Penyajian Informasi Umum tentang Entitas** 24 **Pelaporan dan Entitas Akuntansi**

25 **16. Catatan atas Laporan Keuangan harus**
26 **mengungkapkan informasi yang merupakan gambaran entitas**
27 **secara umum.**

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

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

37 **Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/** 38 **Keuangan dan Ekonomi Makro**

39 **18. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat**
40 **membantu pembaca memahami kondisi dan posisi keuangan**

1 **entitas pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan**
2 **fiskal/keuangan dan ekonomi makro.**

3 19. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan,
4 Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang
5 dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana
6 perkembangan posisi dan kondisi keuangan/fiskal entitas pelaporan
7 serta bagaimana hal tersebut tercapai.

8 20. Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di
9 atas, entitas pelaporan harus menyajikan informasi mengenai
10 perbedaan yang penting akumulasi, posisi dan kondisi
11 keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode
12 sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan
13 rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk
14 dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi
15 makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan
16 dengan realisasinya.

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

25 22. Kondisi ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam
26 Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator
27 ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBN/APBD
28 berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara
29 lain Produk Domestik Bruto/Produk Domestik Regional Bruto,
30 pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak,
31 tingkat suku bunga dan neraca pembayaran.

32 **Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target** 33 **Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut** 34 **Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam** 35 **Pencapaian Target**

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

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

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

12 26. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran
13 umum tentang kinerja keuangan pemerintah dalam merealisasikan
14 potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan
15 pada awal tahun anggaran.

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

18 (a). nilai target total

19 (b). nilai realisasi total

20 (c). prosentase perbandingan antara target dan realisasi

21 (d). alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

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

27 **Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan** 28 **Pengungkapan Kebijakan Akuntansi** 29 **Keuangan**

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

33 **Asumsi Dasar Akuntansi**

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

39 31. Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi
40 Pemerintahan, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di

1 lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai
2 suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi
3 dapat diterapkan, yang terdiri dari:

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

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

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

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

28 **Pengguna Laporan Keuangan**

29 35. Laporan keuangan mengandung informasi bagi
30 pemakai yang berbeda-beda, seperti anggota legislatif, kreditor dan
31 karyawan. Pemakai penting lain meliputi pemasok, pelanggan,
32 organisasi perdagangan, analis keuangan, calon investor, penjamin,
33 ahli statistik, ahli ekonomi, dan pihak yang berwenang membuat
34 peraturan.

35 36. Terkait pada paragraf 34 di atas, para pemakai
36 laporan keuangan membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi
37 terpilih sebagai bagian dari informasi yang dibutuhkan, untuk
38 membuat penilaian, dan keputusan keuangan dan keperluan lain.
39 Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika laporan
40 keuangan tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi
41 terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.

42 37. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan
43 keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan tersebut dapat

1 dimengerti. Pengungkapan kebijakan tersebut merupakan bagian
2 yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan yang sangat
3 membantu pemakai laporan keuangan, karena kadang-kadang
4 perlakuan yang tidak tepat atau salah digunakan untuk suatu
5 komponen laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo
6 anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, atau
7 laporan perubahan ekuitas terbias dari pengungkapan kebijakan
8 terpilih.

9 **Kebijakan Akuntansi**

10 **38. Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi**
11 **perlu disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan. Sasaran pilihan**
12 **kebijakan yang paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi**
13 **entitas pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan**
14 **dan kegiatan.**

15 39. Tiga pertimbangan pemilihan untuk penerapan
16 kebijakan akuntansi yang paling tepat dan penyiapan laporan
17 keuangan oleh manajemen:

18 (a) Pertimbangan Sehat

19 Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut
20 seharusnya diakui dalam penyusunan laporan keuangan.
21 Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan
22 rahasia atau disembunyikan.

23 (b) Substansi Mengungguli Bentuk

24 Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan
25 dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita
26 kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum
27 transaksi atau kejadian.

28 (c) Materialitas

29 Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen
30 yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau
31 keputusan-keputusan.

32 **Isi Kebijakan Akuntansi**

33 **40. Pengungkapan kebijakan akuntansi harus**
34 **mengidentifikasi dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang**
35 **digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode**
36 **penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian**
37 **Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran**
38 **Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan**
39 **Perubahan Ekuitas. Pengungkapan juga harus meliputi**
40 **pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih**
41 **prinsip-prinsip yang sesuai.**

1 **41. Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan**
2 **atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:**

- 3 **(a) Entitas pelaporan;**
4 **(b) Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan**
5 **keuangan;**
6 **(c) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan**
7 **laporan keuangan;**
8 **(d) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang**
9 **berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi**
10 **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh**
11 **suatu entitas pelaporan;**
12 **(e) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk**
13 **memahami laporan keuangan.**

14 42. Pengungkapan entitas pelaporan yang membentuk
15 suatu laporan keuangan untuk tujuan umum akan sangat membantu
16 pembaca laporan untuk dapat memahami informasi keuangan
17 yang disajikan pada laporan keuangan. Pembaca laporan akan
18 mempunyai kerangka dalam menganalisis informasi yang ada.
19 Ketidadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan komponennya
20 mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam
21 mengidentifikasi permasalahan yang ada.

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

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

39 45. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan
40 akuntansi diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan
41 manfaat pengungkapan tersebut dalam membantu pengguna
42 untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan
43 keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 39 dapat dijadikan
44 pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu
45 diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu

1 dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada,
2 hal-hal sebagai berikut:

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

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

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

31 48. Laporan keuangan seharusnya menunjukkan
32 hubungan angka-angka dengan periode sebelumnya. Jika
33 perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan
34 kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus
35 diungkapkan.

36 **49. Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak**
37 **mempunyai pengaruh material dalam tahun perubahan juga harus**
38 **diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-**
39 **tahun yang akan datang.**

Menyajikan Rincian dan Penjelasan Masing-masing Pos yang Disajikan pada Lembar Muka Laporan Keuangan

50. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan rincian dan penjelasan atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.

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

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

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

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

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

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

1 (c). Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber
2 pendapatan.

3 (d). Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi,
4 organisasi, dan fungsi.

5 (e). Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan

6 54. Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset,
7 kewajiban, dan ekuitas dana dengan struktur sebagai berikut:

8 (a). Perbandingan dengan periode yang lalu

9 (b). Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan
10 periode yang lalu

11 (c). Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar,
12 investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban
13 jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas dana.

14 (d). Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan

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

19 (a). Perbandingan dengan periode yang lalu

20 (b). Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan
21 periode yang lalu

22 (c). Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam
23 masing-masing aktivitas.

24 (d). Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan

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

29 (a). Perbandingan dengan periode yang lalu

30 (b). Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan
31 periode yang lalu

32 (c). Rincian yang diperlukan

33 (d). Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

34 **Pengungkapan Informasi yang Diharuskan**
35 **oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
36 **Pemerintahan yang Belum Disajikan dalam**
37 **Lembar Muka Laporan Keuangan**

38 *57. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan*
39 *informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar*
40 *Akuntansi Pemerintahan lainnya serta pengungkapan-*

1 **pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas**
 2 **laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-**
 3 **komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan**
 4 **Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum**
 5 **disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.**

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

14 59. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan
 15 keuangan harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian
 16 (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian
 17 pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada
 18 lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus,
 19 pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan
 20 pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan
 21 pada tempat lain di laporan keuangan.

22 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

23 **60. Catatan atas Laporan Keuangan juga harus**
 24 **mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan**
 25 **menyesatkan bagi pembaca laporan.**

26 61. Catatan atas Laporan Keuangan harus
 27 mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun
 28 pelaporan, seperti:

- 29 (a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun
 30 berjalan;
- 31 (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh
 32 manajemen baru;
- 33 (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada
 34 Neraca; dan
- 35 (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan.
- 36 (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya
 37 pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah.

38 62. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap standar
 39 berlaku sebagai pelengkap standar ini.

SUSUNAN

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

- (a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- (b) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- (c) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
- (d) Kebijakan akuntansi yang penting:
 - i. Entitas pelaporan;
 - ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 - iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
 - v. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- (e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
 - i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
 - ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- (f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

TANGGAL EFEKTIF

64. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2009.