



MENTERI KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA

**SALINAN**

PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA

NOMOR 84/PMK.05/2021

TENTANG

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

NOMOR 16 PERJANJIAN KONSESI JASA - PEMBERI KONSESI

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

- Menimbang : a. bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, ketentuan mengenai standar akuntansi pemerintahan dinyatakan dalam bentuk pernyataan standar akuntansi pemerintahan;
- b. bahwa untuk mengatur pelaporan keuangan atas perjanjian konsesi jasa dari sudut pandang pemberi konsesi, perlu diatur ketentuan mengenai pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan perjanjian konsesi jasa dalam suatu pernyataan standar akuntansi pemerintahan;
- c. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 5 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, dalam hal diperlukan perubahan terhadap Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, baik berupa penambahan, penghapusan, atau penggantian 1 (satu) atau lebih Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, perubahan tersebut diatur dengan

Peraturan Menteri Keuangan setelah mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan;

- d. bahwa Ketua Badan Pemeriksa Keuangan melalui surat Nomor 56/S/I/04/2020 tanggal 16 April 2020 dan surat Nomor 25/S/I/02/2021 tanggal 26 Februari 2021, telah memberikan pertimbangan atas Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi;
- e. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a sampai dengan huruf d, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 16 Perjanjian Konsesi Jasa - Pemberi Konsesi;

Mengingat : 1. Pasal 17 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

2. Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 166, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4916);

3. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);

4. Peraturan Presiden Nomor 57 Tahun 2020 tentang Kementerian Keuangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 98);

5. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.01/2018 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 1862) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 229/PMK.01/2019 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.01/2018 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1745);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL NOMOR 16 PERJANJIAN KONSESI JASA - PEMBERI KONSESI.

Pasal 1

Setiap entitas pelaporan melakukan proses akuntansi dan pelaporan keuangan atas perjanjian konsesi jasa berdasarkan prinsip akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Pasal 2

Proses akuntansi dan pelaporan keuangan atas perjanjian konsesi jasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dilaksanakan berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 16 Perjanjian Konsesi Jasa - Pemberi Konsesi.

Pasal 3

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 16 Perjanjian Konsesi Jasa - Pemberi Konsesi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

Pasal 4

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 16 Perjanjian Konsesi Jasa - Pemberi Konsesi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 merupakan bagian tidak terpisahkan dari Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pasal 5

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 16 Perjanjian Konsesi Jasa - Pemberi Konsesi mulai berlaku efektif tanggal 1 Januari 2022.

*P*

Pasal 6

Peraturan Menteri ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

*P*



Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Menteri ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta  
pada tanggal 1 Juli 2021

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

SRI MULYANI INDRAWATI

Diundangkan di Jakarta  
pada tanggal 1 Juli 2021

KEPALA BADAN  
PEMBINAAN HUKUM NASIONAL  
KEMENTERIAN HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA  
REPUBLIK INDONESIA,

ttd.


WIDODO EKATJAHJANA


BERITA NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2021 NOMOR 765

Salinan sesuai dengan aslinya  
Kepala Biro Umum

u.b.

Plt. Kepala Bagian Administrasi Kementerian

ANDRIANSYAH   
NIP 19730213-199703 1 001



LAMPIRAN

PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA  
NOMOR 84/PMK.05/2021

TENTANG

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN  
BERBASIS AKRUAL NOMOR 16 PERJANJIAN  
KONSESI JASA - PEMBERI KONSESI

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN  
BERBASIS AKRUAL NOMOR 16  
PERJANJIAN KONSESI JASA - PEMBERI KONSESI

R

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN  
BERBASIS AKRUAL  
PERNYATAAN NOMOR 16**

**PERJANJIAN KONSESI JASA - PEMBERI KONSESI**

*B*

DAFTAR ISI

	Paragraf
<b>PENDAHULUAN.....</b>	<b>1 – 6</b>
Tujuan .....	1
Ruang Lingkup .....	2 – 6
<b>DEFINISI .....</b>	<b>7</b>
<b>PENGAKUAN DAN PENGUKURAN ASET KONSESI JASA .....</b>	<b>8 – 14</b>
<b>PENGAKUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN .....</b>	<b>15 – 29</b>
Skema Kewajiban Keuangan .....	19 – 24
Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra .....	25 – 28
Membagi Perjanjian .....	29 – 30
<b>KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN ASET KONTINJENSI .....</b>	<b>31</b>
<b>PENDAPATAN LAINNYA .....</b>	<b>32</b>
<b>PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN.....</b>	<b>33 – 36</b>
<b>KETENTUAN TRANSISI.....</b>	<b>37</b>
<b>TANGGAL EFEKTIF.....</b>	<b>38</b>
<b>LAMPIRAN A: PANDUAN PENERAPAN</b>	
<b>LAMPIRAN B: DASAR KESIMPULAN</b>	
<b>CATATAN INFORMASI</b>	
<b>CONTOH ILUSTRATIF</b>	
Contoh Ilustratif 1:	Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada Mitra
Contoh Ilustratif 2:	Pemberi Konsesi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol
Contoh Ilustratif 3:	Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran dan juga Memberikan Hak Usaha Kepada Mitra untuk Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol
Contoh Ilustratif 4:	Awal Penerapan Secara Retrospektif
Contoh Ilustratif 5:	Berakhirnya Perjanjian pada Tanggal Akhir Periode Konsesi Jasa

*B*

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL  
PERNYATAAN NOMOR 16**

**PERJANJIAN KONSESI JASA – PEMBERI KONSESI**

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

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

**PENDAHULUAN**

**Tujuan**

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

**Ruang Lingkup (lihat Panduan Penerapan Paragraf 01 - 02)**

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

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

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

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

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

**DEFINISI (lihat Panduan Penerapan Paragraf 03 - 04)**

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



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

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

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

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

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

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

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

**(a) disediakan oleh mitra, yang:**

- (i) dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau**
- (ii) merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau**

**(b) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:**

- (i) merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau**
- (ii) merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.**

#### **PENAKUAN DAN PENGUKURAN ASET KONSESI JASA (lihat Panduan Penerapan Paragraf 05 - 34)**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

37       15. **Pada saat pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa**  
38 **sebagaimana dimaksud paragraf 8 (atau paragraf 9 - untuk selama**  
39 **umur aset), pemberi konsesi juga mengakui kewajiban. Pemberi**  
40 **konsesi tidak mengakui kewajiban atas aset konsesi jasa yang**

berasal dari reklasifikasi asetnya sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 11, kecuali jika terdapat tambahan imbalan yang disediakan oleh mitra sebagaimana dijelaskan dalam paragraf 16.

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

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

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

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

#### **Skema Kewajiban Keuangan**

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

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

- a. Jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau



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

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

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

- a. pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui sebagaimana dimaksud paragraf 15;**
- b. bagian tagihan atas biaya keuangan; dan**
- c. bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.**

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

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

### **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

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

1 **sesuai dengan paragraf 15 sebagai bagian tangguhan dari**  
2 **pendapatan yang timbul dari pertukaran aset antara pemberi konsesi**  
3 **dan mitra.**

4 **26. Pemberi konsesi mengakui pendapatan dan mengurangi**  
5 **kewajiban (pendapatan tangguhan) sebagaimana dimaksud paragraf**  
6 **25 berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.**

7 27. Pada saat pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra  
8 atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa  
9 pemberian hak untuk memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi  
10 jasa atau mengelola aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh  
11 pendapatan, maka pertukaran dimaksud merupakan transaksi yang  
12 menimbulkan pendapatan. Pada saat hak dimaksud diberikan kepada mitra  
13 berlaku selama masa konsesi, pemberi konsesi tidak secara langsung  
14 mengakui pendapatan dari pertukaran dimaksud. Pemberi konsesi  
15 mengakui bagian atas pendapatan yang belum terealisasi atau yang masih  
16 ditangguhkan sebagai kewajiban. Pendapatan diakui berdasarkan substansi  
17 ekonomi dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi kewajiban -  
18 pendapatan tangguhan.

19 28. Dalam hal skema pemberian hak usaha kepada mitra terdapat  
20 pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra sehubungan pemakaian  
21 aset konsesi jasa yang jasa publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau  
22 masyarakat, pembayaran tersebut merupakan transaksi imbal balik atas  
23 pertukaran untuk pemakaian aset konsesi jasa dan bukan berkaitan dengan  
24 perolehan aset konsesi jasa ataupun pengurang nilai kewajiban -  
25 pendapatan tangguhan. Atas hal ini, pemberi konsesi memberikan imbalan  
26 berupa pembayaran kepada mitra atas penggunaan layanan jasa publik dari  
27 pemakaian aset konsesi jasa, dan pembayaran tersebut diakui sebagai  
28 beban.

## 29 **Membagi Perjanjian**

30 **29. Apabila dalam perjanjian konsesi jasa mengatur bahwa**  
31 **pemberi konsesi membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau**  
32 **peningkatan aset konsesi jasa, sebagian melalui skema kewajiban**  
33 **keuangan sebagaimana dimaksud paragraf 19 dan sebagian melalui**  
34 **skema pemberian hak usaha kepada mitra sebagaimana dimaksud**  
35 **paragraf 25, maka atas jumlah keseluruhan pengakuan kewajiban**  
36 **yang timbul sebagaimana dimaksud paragraf 15 diperlakukan secara**  
37 **terpisah untuk masing-masing skema. Nilai awal pengakuan untuk**  
38 **keseluruhan kewajiban tersebut adalah sama dengan jumlah**  
39 **kewajiban yang diukur sebagaimana dimaksud paragraf 16.**

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

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

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

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

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

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

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

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

- (a) Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan perjanjian konsensi jasa;*
- (b) Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsensi jasa yang dapat memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif, dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).*
- (c) Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:*
  - (i) Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;*
  - (ii) Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsensi jasa;*
  - (iii) Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa;*



- 1       (iv) *Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa*  
2       *perjanjian konsesi jasa;*  
3       (v) *Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian*  
4       *operasi konsesi jasa;*  
5       (vi) *Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya*  
6       *perbaikan besar komponen utama aset konsesi jasa*  
7       *(overhaul);*  
8       (vii) *Ketentuan pemberian ijin atau akses bagi mitra terhadap*  
9       *aset konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna*  
10       *memperoleh pendapatan; dan*  
11      (d) *Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada*  
12       *periode laporan keuangan tahun berjalan.*

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

18       36. Pengungkapan sebagaimana dimaksud paragraf 34 disajikan  
19       secara individual untuk setiap perjanjian konsesi jasa atau disajikan secara  
20       keseluruhan untuk setiap kelompok perjanjian konsesi jasa. Suatu  
21       kelompok perjanjian konsesi jasa merupakan suatu penggabungan dari  
22       perjanjian konsesi jasa yang memiliki jenis atau kelompok serupa, misalnya  
23       jasa pengelolaan jalan tol, telekomunikasi, atau jasa pengolahan air.

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

25       37. *Terhadap perjanjian konsesi jasa yang telah berlangsung*  
26       *sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini, entitas pemerintah*  
27       *menentukan dampak kumulatif atas penerapan standar ini mulai*  
28       *periode yang paling memungkinkan dengan mengacu pada PSAP yang*  
29       *mengatur Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi,*  
30       *Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang*  
31       *Dihentikan.*

#### 32      **TANGGAL EFEKTIF**

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

**Panduan Penerapan (*Application Guidance*)**

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

**Ruang Lingkup (lihat paragraf 2-6)**

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

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

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

*B*

**Definisi (lihat paragraf 7)**

PP 03 Paragraf 7 mendefinisikan suatu perjanjian konsesi jasa. Fitur umum dari suatu perjanjian konsesi jasa adalah:

- (a) Pemberi konsesi adalah entitas pemerintah;
- (b) Mitra bertanggung jawab untuk setidaknya beberapa pengelolaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik terkait dan tidak hanya bertindak sebagai agen atas nama pemberi konsesi;
- (c) Perjanjian dimaksud menetapkan tarif awal yang akan dipungut oleh mitra dan mengatur revisi tarif selama periode perjanjian konsesi jasa;
- (d) Mitra wajib menyerahkan aset konsesi jasa menjadi barang milik negara/daerah kepada pemberi konsesi dalam kondisi tertentu pada akhir periode perjanjian, baik dengan disertai sedikit atau tanpa pembayaran imbalan tambahan, terlepas dari pihak mana yang awalnya membiayainya; dan
- (e) Perjanjian dimaksud diatur dalam suatu perjanjian mengikat yang menetapkan standar kinerja, mekanisme penyesuaian tarif, dan pengaturan untuk menengahi perselisihan.

PP 04 Paragraf 7 mendefinisikan aset konsesi jasa. Contoh aset konsesi jasa adalah: jalan, jembatan, terowongan, penjara, rumah sakit, bandara, fasilitas distribusi air, pasokan energi dan jaringan telekomunikasi, instalasi permanen untuk operasi militer dan operasi lainnya, dan aset tetap lainnya atau aset tak berwujud yang digunakan untuk keperluan administrasi dalam memberikan pelayanan publik.

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

***Pengakuan Aset Konsesi Jasa***

PP 05 Penilaian apakah aset konsesi jasa diakui sesuai dengan paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset) dibuat berdasarkan semua fakta dan keadaan dari perjanjian konsesi jasa.

PP 06 Pengendalian atau pengaturan sebagaimana dimaksud dalam paragraf 8(a) dilakukan dengan perjanjian mengikat, atau dengan cara lainnya (seperti melalui regulator pihak ketiga yang mengatur entitas lain yang beroperasi di industri atau sektor yang sama dengan pemberi konsesi), dan termasuk keadaan dalam hal pemberi konsesi membeli semua *output* maupun dalam hal sebagian atau seluruh *output* dibeli oleh jasa pengguna lain. Kemampuan untuk mengecualikan atau mengatur akses bagi pihak lain atas manfaat suatu aset merupakan elemen penting dari pengendalian yang membedakan sebuah aset milik entitas dengan aset yang merupakan



barang publik dimana semua entitas memiliki akses dan memperoleh manfaat dari aset dimaksud. Perjanjian mengikat menetapkan harga/tarif awal yang akan dipungut oleh mitra dan mengatur revisi harga/tarif selama periode perjanjian konsesi jasa. Ketika perjanjian mengikat memberikan hak untuk mengontrol penggunaan aset konsesi jasa kepada pemberi konsesi, aset dimaksud memenuhi kondisi yang ditentukan dalam paragraf 8(a) mengenai pengendalian sehubungan dengan jasa publik yang harus disediakan oleh mitra.

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

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

- 1 PP 09 Untuk tujuan paragraf 8(b), pengendalian oleh pemberi konsesi  
2 untuk setiap kepentingan signifikan atas sisa aset (residual)  
3 membatasi kemampuan praktis mitra untuk menjual atau  
4 menjaminkan aset dan memberikan pemberi konsesi hak  
5 penggunaan yang berkelanjutan selama periode perjanjian konsesi  
6 jasa. Kepentingan residual dalam aset merupakan estimasi nilai kini  
7 atas aset seolah-olah sudah sampai akhir usia dan dalam kondisi  
8 yang diharapkan pada akhir periode perjanjian konsesi jasa.
- 9 PP 10 Pengendalian berbeda dengan pengelolaan. Jika pemberi konsesi  
10 mempertahankan tingkat pengendalian yang dijelaskan dalam  
11 paragraf 8(a) dan mempertahankan kepentingan residual signifikan  
12 atas aset, maka mitra hanya mengelola aset atas nama pemberi  
13 konsesi - meskipun, dalam banyak kasus, hal tersebut lebih banyak  
14 melibatkan pertimbangan kebijakan manajemen.
- 15 PP 11 Kondisi dalam paragraf 8(a) dan 8(b) bersama-sama mengidentifikasi  
16 kapan aset, termasuk penggantian yang diperlukan, dikendalikan  
17 oleh pemberi konsesi untuk keseluruhan umur ekonomis aset  
18 konsesi jasa. Sebagai contoh, jika mitra harus mengganti bagian dari  
19 aset selama periode perjanjian (misalnya, lapisan atas jalan atau  
20 atap bangunan), maka aset dianggap sebagai keseluruhan. Dengan  
21 demikian kondisi dalam paragraf 8(b) dipenuhi untuk seluruh aset,  
22 termasuk bagian yang diganti, jika pemberi konsesi mengendalikan  
23 setiap kepentingan residual yang signifikan dalam penggantian akhir  
24 bagian tersebut.
- 25 PP 12 Terkadang penggunaan aset konsesi jasa sebagian diatur dalam cara  
26 yang dijelaskan dalam paragraf 8(a) dan sebagian tidak diatur. Akan  
27 tetapi, perjanjian ini bervariasi:
- 28 (a) Setiap aset yang secara fisik dapat dipisahkan dan mampu  
29 dioperasikan secara independen serta memenuhi karakteristik  
30 aset yang menghasilkan penerimaan kas, dianalisis secara  
31 terpisah untuk menentukan apakah kondisi yang ditetapkan  
32 dalam paragraf 8(a) terpenuhi jika digunakan sepenuhnya untuk  
33 tujuan yang tidak diatur (misalnya, aset tersebut mungkin  
34 berlaku untuk bagian rumah sakit yang tidak diperuntukkan  
35 untuk umum, dimana bagian lain dari rumah sakit digunakan  
36 oleh pemberi konsesi untuk pelayanan pasien umum); dan
- 37 (b) Ketika aktivitas murni tambahan (seperti toko yang ada di rumah  
38 sakit) tidak diatur, pengujian pengendalian diterapkan seolah-  
39 olah aktivitas jasa dimaksud tidak ada, karena dalam kasus  
40 dimana pemberi konsesi mengendalikan jasa dengan cara yang  
41 dijelaskan dalam paragraf 8(a), keberadaan aktivitas tambahan  
42 tidak mengurangi pengendalian pemberi konsesi terhadap aset  
43 konsesi jasa.

B



PP 13 Mitra mungkin memiliki hak untuk menggunakan aset terpisah seperti yang dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf a., atau fasilitas yang digunakan untuk menyediakan aktivitas jasa tambahan yang tidak diregulasi seperti dijelaskan dalam paragraf PP12 huruf b. Dalam kedua kasus tersebut, secara substansi mungkin ada sewa dari pemberi konsesi kepada mitra; jika demikian, maka perlakuannya dicatat sesuai dengan PSAP yang mengatur mengenai sewa.

**Aset yang Tersedia dari Pemberi Konsesi**

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

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

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

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

PP 17 Ketika perjanjian konsesi jasa melibatkan peningkatan aset yang tersedia dari pemberi konsesi sehingga manfaat ekonomi di masa

1 depan atau potensi jasa yang diberikan aset akan meningkat, maka  
2 peningkatan tersebut dinilai apakah memenuhi persyaratan  
3 pengakuan dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur  
4 aset). Jika persyaratan tersebut dipenuhi, maka pemutakhiran  
5 diakui dan diukur sesuai dengan Pernyataan Standar ini.

#### 6 **Aset Mitra yang Ada**

7 PP 18 Mitra dapat menyediakan aset untuk digunakan dalam perjanjian  
8 konsesi jasa yang belum dibangun, dikembangkan, atau diakuisisi.  
9 Jika perjanjian melibatkan aset mitra yang ada, yang digunakan  
10 mitra untuk tujuan perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi  
11 menentukan apakah aset mitra tersebut memenuhi persyaratan  
12 dalam paragraf 8 (atau paragraf 9 untuk selama umur aset). Jika  
13 persyaratan pengakuan terpenuhi, maka pemberi konsesi mengakui  
14 aset mitra tersebut sebagai aset konsesi jasa dan mencatatnya sesuai  
15 dengan Pernyataan Standar ini.

#### 16 **Aset yang Dibangun atau Dikembangkan**

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

25 (a) Besar kemungkinan manfaat ekonomi di masa depan atau  
26 potensi jasa yang terkait dengan aset tersebut akan mengalir ke  
27 entitas; dan

28 (b) Biaya atau nilai wajar aset dapat diukur secara andal.

29 PP 20 Kriteria dalam paragraf PP19, bersama dengan syarat dan ketentuan  
30 khusus dari perjanjian mengikat, perlu dipertimbangkan dalam  
31 menentukan apakah akan mengakui aset konsesi jasa selama  
32 periode dimana aset tersebut dibangun atau dikembangkan. Untuk  
33 aset tetap dan aset tak berwujud, kriteria pengakuan mungkin dapat  
34 dipenuhi selama periode konstruksi atau pengembangan, dan, jika  
35 demikian, pemberi konsesi biasanya mengakui aset konsesi jasa  
36 selama periode tersebut.

37 PP 21 Kriteria pengakuan pertama mensyaratkan aliran manfaat ekonomi  
38 atau potensi jasa kepada pemberi konsesi. Dari sudut pandang  
39 pemberi konsesi, tujuan utama dari aset konsesi jasa adalah untuk  
40 memberikan potensi jasa atas nama pemberi konsesi. Serupa dengan  
41 aset yang dibangun atau dikembangkan oleh pemberi konsesi untuk  
42 penggunaannya sendiri, pemberi konsesi menilai, pada saat biaya

konstruksi atau pengembangan dikeluarkan, ketentuan perjanjian mengikat untuk menentukan apakah potensi jasa dari aset konsesi jasa mengalir kepada pemberi konsesi pada saat itu.

PP 22 Kriteria pengakuan kedua mensyaratkan bahwa biaya perolehan awal atau nilai wajar aset dapat diukur dengan andal. Dengan demikian, untuk memenuhi kriteria pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud, pemberi konsesi harus memiliki informasi yang dapat diandalkan tentang biaya atau nilai wajar aset selama konstruksi atau pengembangannya. Sebagai contoh, jika perjanjian konsesi jasa mengharuskan mitra untuk menyampaikan laporan kemajuan selama konstruksi atau pengembangan aset kepada pemberi konsesi, maka biaya yang dikeluarkan dapat diukur, dan karenanya akan memenuhi prinsip pengakuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap untuk aset yang dibangun atau dalam PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud untuk aset yang dikembangkan. Hal ini juga berlaku, dalam hal pemberi konsesi memiliki sedikit kemampuan untuk menghindari penerimaan aset yang dibangun atau dikembangkan untuk memenuhi spesifikasi kontrak, atau perjanjian mengikat yang serupa, maka biaya diakui sesuai kemajuan yang dibuat hingga penyelesaian aset. Dengan demikian, pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa dan kewajiban terkait.

#### *Pengukuran Aset Konsesi Jasa*

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

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

(a) Dalam hal pembayaran dilakukan oleh pemberi konsesi kepada mitra, nilai wajar pengakuan perolehan awal aset merupakan bagian dari pembayaran yang dibayarkan kepada mitra untuk aset tersebut.



- (b) Dalam hal pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran atas aset kepada mitra, aset tersebut dicatat dengan cara yang sama sebagaimana pertukaran aset nonmoneter dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap dan PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

#### **Tipe Kompensasi**

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

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

(a) Melakukan pembayaran (misalnya, kas) kepada mitra;

(b) Mengompensasi mitra dengan cara lain, seperti:

1) Memberikan hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi jasa; atau

2) Memberikan akses kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan.

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

#### **Pembayaran Terpisah**

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

(a) Bagian dari aliran pembayaran yang bervariasi sesuai dengan ketersediaan aset konsesi jasa itu sendiri dan bagian lain yang bervariasi sesuai dengan penggunaan atau kinerja jasa tertentu yang teridentifikasi;

(b) Komponen yang berbeda dari perjanjian konsesi jasa yang dilaksanakan untuk periode yang berbeda atau dapat dihentikan secara terpisah. Sebagai contoh, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik individual dapat dihentikan tanpa memengaruhi keberlangsungan pelaksanaan pengaturan lainnya dari perjanjian; atau

(c) Berbagai komponen dalam perjanjian konsesi jasa dapat dinegosiasikan ulang secara terpisah. Sebagai contoh, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dilakukan pengujian pasar dan sebagian atau semua kenaikan atau pengurangan biaya diteruskan ke pemberi konsesi sedemikian rupa sehingga bagian pembayaran oleh pemberi konsesi yang terkait khusus dengan ketersediaan jasa pelayanan publik itu dapat diidentifikasi.

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

#### **Pembayaran yang tidak terpisah**

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

PP 31 Untuk tujuan penerapan persyaratan Pernyataan Standar ini, pembayaran dan imbalan lain yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dialokasikan pada awal perjanjian atau berdasarkan penilaian ulang atas perjanjian aset konsesi jasanya dan untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa dimaksud (misalnya, jasa pemeliharaan dan operasi) berdasarkan nilai wajar relatifnya. Nilai wajar dari aset konsesi jasa hanya mencakup jumlah yang terkait dengan komponen aset dan tidak termasuk jumlah untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa. Untuk beberapa kasus, pengalokasian pembayaran untuk aset dari pembayaran untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa mengharuskan pemberi konsesi menggunakan teknik estimasi. Sebagai contoh, pemberi konsesi dapat melakukan estimasi pembayaran terkait aset dengan mengacu pada nilai wajar aset yang sebanding pada perjanjian yang tidak mengandung komponen lain, atau melalui estimasi pembayaran untuk komponen lain dalam perjanjian konsesi jasa dengan mengacu pada pengaturan yang sebanding dan

R

kemudian mengurangi pembayaran tersebut dari keseluruhan pembayaran sesuai dengan pengaturan di perjanjian.

### **Mitra Menerima Bentuk Kompensasi Lainnya**

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

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

### *Pengukuran Selanjutnya*

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

### **Pengakuan dan Pengukuran Kewajiban (lihat paragraph 15 - 29)**

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

### *Skema Kewajiban Keuangan (lihat paragraf 19 – 24)*

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

PP 37 Ketika pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra untuk biaya penyediaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik dalam bentuk serangkaian pembayaran yang telah ditentukan, jumlah yang mencerminkan bagian dari serangkaian pembayaran tersebut diakui sebagai kewajiban sesuai dengan



paragraf 15. Kewajiban ini tidak termasuk komponen biaya keuangan dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang ditentukan dalam paragraf 22.

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

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

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

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

(a) Nilai kini dari pembayaran;

(b) Asumsi nilai wajar aset; dan

(c) Asumsi nilai residu, untuk memastikan semua angka layak dipertimbangkan dan saling konsisten.

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

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

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

PP 45 Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik dari pembayaran yang ditentukan sesuai dengan paragraf 22 umumnya diakui secara merata selama masa perjanjian konsesi jasa karena pola pengakuan ini paling sesuai dengan penyediaan jasa pelayanan publik. Dalam hal terdapat biaya spesifik yang diharuskan untuk dikompensasi

R

secara terpisah, dan waktunya diketahui, maka beban diakui pada saat terjadinya.

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

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

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

PP 48 Praktik pada skema pemberian hak usaha kepada mitra, mungkin ada "biaya bayangan". Beberapa biaya bayangan dimaksudkan dibayarkan untuk konstruksi, pengembangan, akuisisi, atau

*R*



1 peningkatan aset konsesi jasa, dan pengoperasian aset oleh mitra.  
2 Dalam hal pemberi konsesi membayar mitra hanya terkait untuk  
3 tujuan penggunaan aset konsesi jasa yang dinikmati pihak ketiga  
4 pengguna aset konsesi jasa, maka pembayaran tersebut merupakan  
5 kompensasi sebagai pertukaran atas penggunaan aset dan bukan  
6 akuisisi/perolehan aset konsesi jasa. Dengan demikian, pembayaran  
7 semacam itu tidak terkait dengan kewajiban (pendapatan  
8 tangguhan) yang disebutkan dalam paragraf PP47. Pemberi konsesi  
9 memberikan kompensasi kepada mitra hanya sebatas pada  
10 penggunaan aset konsesi jasa, dan pembayaran dimaksud  
11 diperlakukan sebagai beban.

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

13 PP 49 Jika mitra mendapat kompensasi untuk aset konsesi jasa sebagian  
14 dengan serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dan  
15 sebagian dengan menerima hak untuk memperoleh pendapatan dari  
16 pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa atau aset lain yang  
17 menghasilkan pendapatan, maka pemberi konsesi mencatat secara  
18 terpisah setiap bagian dari kewajiban sesuai dengan bentuk imbalan  
19 dari pemberi konsesi. Dalam hal ini, imbalan kepada mitra  
20 dibedakan menjadi bagian kewajiban keuangan untuk serangkaian  
21 pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya dan bagian  
22 kewajiban untuk hak usaha yang diberikan kepada mitra untuk  
23 memperoleh pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan aset  
24 konsesi jasa atau aset yang menghasilkan pendapatan lain. Masing-  
25 masing bagian kewajiban diakui pada pengakuan awalnya sebesar  
26 nilai wajar imbalan yang dibayarkan atau ditagihkan.

27 **Kewajiban Lainnya, Komitmen, Kewajiban Kontinjensi, dan Aset**  
28 **Kontinjensi (lihat paragraf 31)**

29 PP 50 Perjanjian konsesi jasa dapat mencakup berbagai bentuk jaminan  
30 keuangan (misalnya, jaminan, keamanan, atau ganti rugi terkait  
31 dengan utang (debt) yang dikeluarkan oleh mitra untuk membiayai  
32 konstruksi, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset  
33 konsesi jasa), atau jaminan kinerja (misalnya, jaminan aliran  
34 pendapatan minimum, termasuk kompensasi untuk kekurangan  
35 penerimaan/shortfall).

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

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

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

9 **Pendapatan Lainnya (lihat paragraf 32)**

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

14 (a) Pembayaran dimuka atau aliran pembayaran-pembayaran;

15 (b) Ketentuan pembagian pendapatan;

16 (c) Mensyaratkan mitra untuk mengurangi jumlah pembayaran oleh  
17 pemberi konsesi terhadap serangkaian pembayaran yang telah  
18 ditentukan; dan

19 (d) Pembayaran sewa atas pemberian akses kepada mitra terhadap  
20 aset yang menghasilkan pendapatan.

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

30 PP 56 Apabila mitra memberikan pembayaran dimuka, aliran pembayaran,  
31 atau imbalan lainnya kepada pemberi konsesi yang menambah nilai  
32 aset konsesi jasa, hak memperoleh pendapatan dari pihak ketiga  
33 pengguna aset konsesi jasa atau hak memperoleh pendapatan dari  
34 aset lain, setiap bagian dari pembayaran yang diterima dari mitra  
35 ditangguhkan pengakuannya dalam periode akuntansi diakui  
36 sebagai kewajiban (pendapatan tangguhan) sampai terpenuhinya  
37 syarat pengakuan pendapatan.

38 PP 57 Ketika persyaratan pengakuan pendapatan dipenuhi, kewajiban  
39 (pendapatan tangguhan) dikurangi karena terpenuhinya syarat  
40 pengakuan pendapatan sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 32.

41 PP 58 Akan tetapi, mengingat sifat yang bervariasi dari berbagai jenis aset  
42 yang dapat digunakan dalam perjanjian konsesi jasa, dan jumlah

1 tahun selama perjanjian beroperasi, dimungkinkan terdapat metode  
2 alternatif yang lebih tepat untuk mengakui pendapatan yang  
3 dihubungkan dengan aliran masuk yang ditentukan dalam  
4 perjanjian yang lebih mencerminkan konsumsi ekonomi mitra atas  
5 akses terhadap aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu uang. Sebagai  
6 contoh, metode anuitas yang menerapkan faktor bunga majemuk  
7 yang mengakui pendapatan secara lebih merata dengan  
8 menggunakan basis diskonto, dibandingkan dengan menggunakan  
9 basis nominal, mungkin lebih sesuai untuk perjanjian konsesi jasa  
10 dengan jangka waktu yang berlangsung selama beberapa dekade.

11 PP 59 Ketika pembayaran dimuka diterima dari mitra, pendapatan diakui  
12 dengan cara yang paling mencerminkan konsumsi ekonomi mitra  
13 atas akses terhadap aset konsesi jasa dan/atau nilai waktu uang.  
14 Sebagai contoh, ketika mitra diharuskan membayar cicilan tahunan  
15 selama jangka waktu perjanjian konsesi jasa, atau jumlah yang telah  
16 ditentukan untuk tahun-tahun tertentu, maka pendapatan diakui  
17 selama jangka waktu yang ditentukan tersebut.

18 PP 60 Untuk perjanjian konsesi jasa dimana mitra diberikan hak untuk  
19 memperoleh pendapatan dari pihak ketiga pengguna aset konsesi  
20 jasa, pendapatan terkait dengan aliran masuk manfaat ekonomi  
21 diterima ketika jasa disediakan dan oleh karena itu diakui dengan  
22 dasar pengakuan yang sama dengan pengurangan kewajiban  
23 (pendapatan tangguhan). Dalam hal ini, pemberi konsesi akan sering  
24 bernegosiasi untuk memasukkan ketentuan bagi hasil dalam  
25 perjanjian konsesi jasa dengan mitra. Bagi hasil pendapatan sebagai  
26 bagian pengaturan dalam perjanjian konsesi jasa dapat didasarkan  
27 pada semua pendapatan yang diperoleh oleh mitra, atau pada  
28 pendapatan di atas ambang batas tertentu, atau pada pendapatan  
29 lebih dari yang dibutuhkan mitra untuk mencapai tingkat imbal hasil  
30 yang ditentukan.

31 PP 61 Pemberi konsesi mengakui pendapatan yang dihasilkan dari  
32 ketentuan bagi hasil pendapatan dalam perjanjian konsesi jasa pada  
33 saat diperoleh, sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan,  
34 setelah peristiwa kontinjen (misalnya, pencapaian ambang batas  
35 pendapatan) dianggap telah terjadi. Pemberi konsesi menerapkan  
36 PSAP mengenai Provisi, Kewajiban Kontinjensi dan Aset Kontinjensi  
37 untuk menentukan kapan peristiwa kontinjensi telah terjadi.

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



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

**Penyajian dan Pengungkapan (lihat paragraf 33 – 36)**

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

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

**Peralihan (lihat paragraf 37)**

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

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

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

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

4 **Tujuan**

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

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

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

*B.*

menjadi titik kritis apakah pemanfaatan barang milik negara/daerah dalam bentuk kerjasama penyediaan infrastruktur akan diperlakukan akuntansinya sebagai pengaturan bersama (*joint arrangement*), properti investasi, aset tetap yang dikerjasamakan-sewa, atau aset tetap yang dikerjasamakan-konsesi jasa.

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

#### **Ruang Lingkup**

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

DK 06 Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari perjanjian konsesi jasa, KSAP menyimpulkan bahwa *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 32 - Service Concession Arrangements: Grantor*, yang direvisi dan efektif per 31 Januari 2018 sangat memadai untuk diadopsi. Hal ini juga akan menjaga konsistensi



dengan ISAK 16 sebagaimana ISAK 16 juga mengadopsi International Financial Reporting Interpretations Committee 12 (IFRIC 12) – *Service Concession Arrangements* yang dikeluarkan oleh International Accounting Standard Board (IASB). Namun demikian, terdapat hal-hal perbedaan yang membutuhkan penyesuaian untuk dapat diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat/daerah misalnya regulasi yang tidak memungkinkan entitas pelaporan melakukan penyusunan ulang laporan keuangan (*restatement financial reports*) untuk menyajikan efek perjanjian konsesi jasa di tahun awal pertama kali terjadi, dan beberapa penekanan penjelasan frasa dan nomenklatur untuk harmonisasi dalam menyikapi pelaksanaannya ke dalam kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi.

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

#### **Pengakuan dan Pengukuran Aset Konsesi Jasa**

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

DK 09 Paragraf 13 juga merespon permasalahan praktik yang terjadi terhadap isu pengukuran dan penyusutan aset yang disampaikan responden dalam dengar pendapat Pernyataan Standar ini bahwa aset konsesi jasa dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana umumnya mengklasifikasikan aset

*A*

1 tetap pada saat memperoleh barang milik negara/daerah, sehingga  
2 diperlukan penjelasan bahwa aset konsesi jasa merupakan satu  
3 komponen aset yang disediakan dan digunakan oleh mitra untuk  
4 penyediaan jasa pelayanan publik yang ditentukan dalam perjanjian  
5 konsesi jasa.

6 DK 10 Untuk menanggapi responden pada dengar pendapat Pernyataan  
7 Standar ini terkait perlakuan aset konsesi jasa pada akhir masa  
8 konsesi dan bagaimana mengukurnya, KSAP mempertimbangkan  
9 perlu adanya paragraf standar yang mengatur hal tersebut  
10 sebagaimana diatur dalam paragraf 14. Dalam paragraf 14 tersebut  
11 juga memberikan penekanan bahwa nilai wajar yang digunakan  
12 pada akhir masa konsesi atas penyerahan aset oleh mitra kepada  
13 pemberi konsesi menjadi barang milik negara/daerah adalah nilai  
14 buku aset yang berasal dari reklasifikasi aset konsesi jasa, tidak  
15 dimaksudkan untuk dilakukan penilaian ulang terlebih dahulu  
16 sebelum penyerahan ataupun suatu nilai yang ditentukan dalam  
17 perjanjian.

#### 18 **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

19 DK 11 Paragraf 28 dipertimbangkan diperlukan sehubungan dengan  
20 praktik yang ditemui bahwa pemberi konsesi dan/atau entitas  
21 pemerintah selain pemberi konsesi menyediakan pembayaran  
22 kepada mitra atas penggunaan aset konsesi jasa guna mendapatkan  
23 layanan jasa dari aset tersebut yang manfaatnya dinikmati pihak  
24 ketiga atau masyarakat secara umum. Paragraf 28 dimaksudkan  
25 untuk memberikan penekanan dan sekaligus pembeda dengan  
26 skema kewajiban keuangan bahwa pembayaran yang dilakukan oleh  
27 pemberi konsesi semata-mata merupakan imbalan atas akses atau  
28 pemakaian aset konsesi jasa dan bukan sebagai pengurang  
29 kewajiban yang seolah-olah disamakan perlakuannya atas  
30 pembayaran yang dilakukan pemberi konsesi dalam skema  
31 kewajiban keuangan.

#### 32 **Peralihan**

33 DK 12 Dalam praktiknya sebelum berlakunya Pernyataan Standar ini,  
34 entitas pemerintah tidak mengakui dan mencatat aset konsesi jasa  
35 dan liabilitas/kewajiban yang terkait, kecuali melakukan  
36 reklasifikasi aset tetap menjadi aset kemitraan, jika ada,  
37 sebagaimana pengaturan dalam PSAP 01 sesuai dengan nilai buku  
38 dari biaya perolehannya. Penerapan pertama kali Pernyataan  
39 Standar ini terhadap perjanjian konsesi jasa yang sudah  
40 berlangsung sebelumnya, perlu diberikan panduan penerapan  
41 retrospektif untuk dapat meneruskan nilai biaya perolehan  
42 komponen aset konsesi jasa mulai dari perolehan awal pertama kali



1 periode transaksi yang memenuhi Pernyataan Standar ini beserta  
2 akumulasi penyusutan atau amortisasinya.

3 DK 13 Dalam pembahasan disadari dan mengemuka untuk suatu keadaan  
4 dimana penerapan retrospektif atas informasi di masa lalu yang  
5 berhubungan dengan biaya perolehan komponen aset konsesi jasa  
6 tidak praktis diterapkan, dan mempertimbangkan untuk mengatur  
7 penerapan secara prospektif. Namun demikian penerapan kedua-  
8 keduanya secara bersama-sama dipertimbangkan menimbulkan  
9 ketidakseragaman diantara entitas pemerintah yang terkonsolidasi  
10 dalam entitas pelaporan pemerintah dan tidak dapat dibandingkan.  
11 Selain itu, perjanjian konsesi jasa secara umum terkait dengan  
12 perjanjian atau perikatan jangka panjang sehingga informasi yang  
13 dibutuhkan untuk mendukung nilai wajar dan informasi biaya  
14 perolehan aset konsesi jasa dipertimbangkan informasinya tersedia.

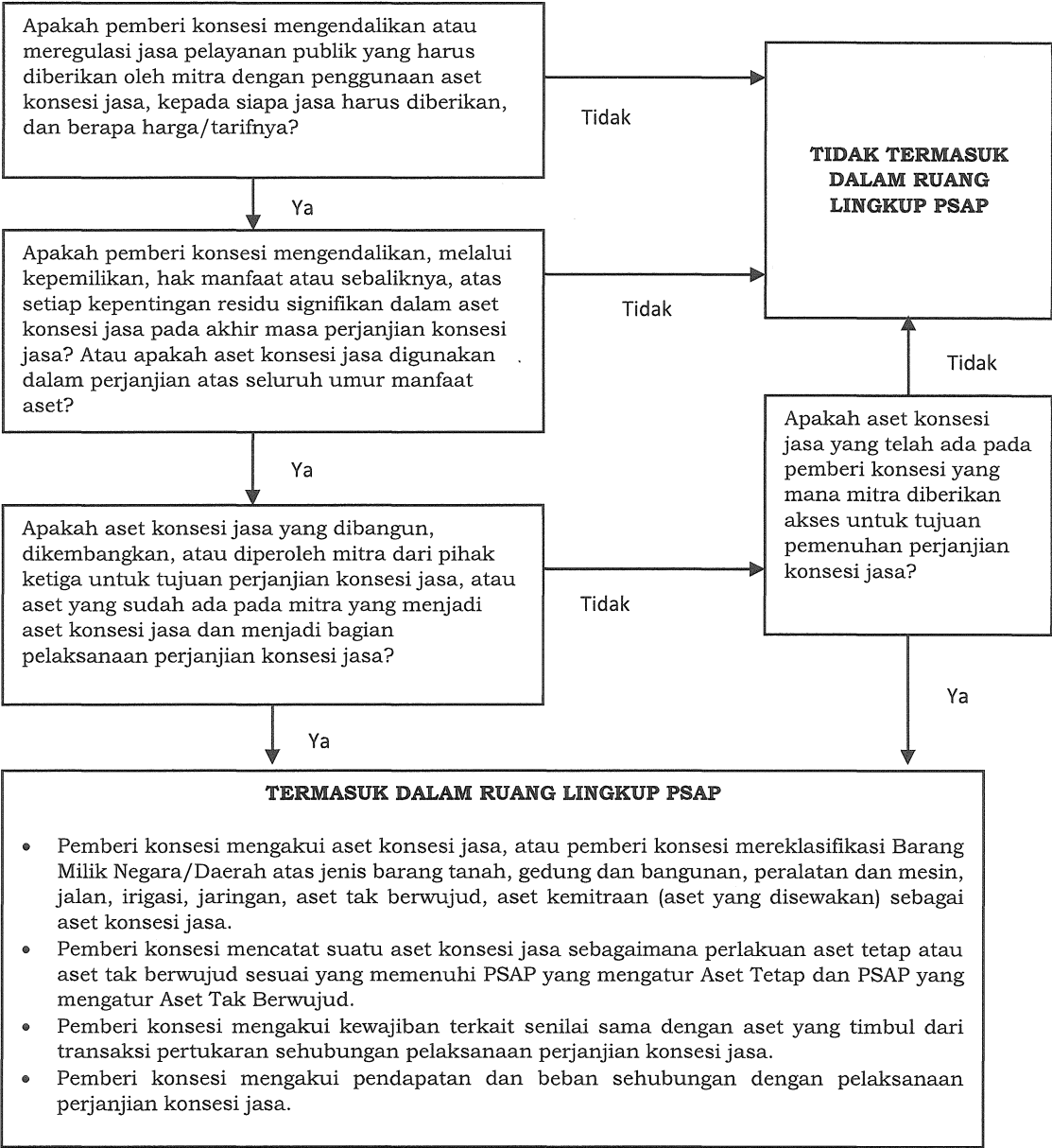
**Panduan Implementasi**

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

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

**Kerangka Akuntansi untuk Perjanjian Konsesi Jasa**

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



**Referensi PSAP yang Diterapkan untuk Perjanjian Kerjasama Pemerintah dengan Badan Usaha**

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

Kategori	Penyewa	Penyedia Jasa			Pemilik	
Jenis perjanjian yang biasanya berlaku	Sewa (misalnya, mitra menyewa aset dari pemberi konsesi)	Kontrak jasa dan/atau kontrak pemeliharaan (tugas tertentu misalnya menagih utang)	Rehabilitasi, operasi, serah	Bangun, operasi, serah	Bangun, milik, operasi	Divestasi/Privatisasi/ korporasi 100%
Kepemilikan aset	Pemberi		Konsesi		Mitra	
Investasi modal	Pemberi Konsesi		M i t r a			
Risiko permintaan	Dibagi	Pemberi Konsesi	Pemberi Konsesi dan/atau Mitra		Mitra	
Durasi	8-20 tahun	1-5 tahun	25 - 30		tahun	Tak terbatas (atau terbatas dengan lisensi)
Kepentingan residu	Pemberi		Konsesi		Mitra	
PSAP terkait	PSAP Sewa	PSAP Pendapatan Pertukaran	PSAP ini / PSAP 07 / PSAP 14		PSAP 07 / PSAP 14 (penghentian pengakuan) PSAP 06	

**Contoh Ilustrasi**

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

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

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

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

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

*B*



- 1 5) Diasumsikan bahwa lapisan permukaan jalan awal merupakan  
2 komponen terpisah dari aset konsesi jasa dan memenuhi  
3 pengakuan aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap pada  
4 saat pengakuan perolehan awal aset konsesi jasa. Diasumsikan  
5 juga terdapat kepastian yang cukup mengenai waktu dan jumlah  
6 untuk pekerjaan pelapisan ulang permukaan jalan, sehingga  
7 dapat diakui sebagai komponen terpisah ketika pelapisan ulang  
8 dimaksud terjadi. Namun lain hanya jika tidak terdapat kepastian  
9 yang cukup mengenai waktu dan jumlah misalnya mitra  
10 kemungkinan melakukan pelapisan ulang permukaan jalan di  
11 masa mendatang tetapi belum dipastikan, atau kemungkinan  
12 kejadian terdapat tambahan perbaikan pemeliharaan selama  
13 masa konsesi, maka atas hal ini tidak dapat diakui sebagai  
14 komponen terpisah. Lebih lanjut diasumsikan bahwa perkiraan  
15 biaya untuk pelapisan ulang permukaan jalan dimaksud dapat  
16 digunakan untuk memperkirakan biaya perolehan awal lapisan  
17 permukaan jalan yang diakui sebagai komponen terpisah dari aset  
18 konsesi jasa. Dengan demikian, lapisan permukaan jalan diakui  
19 sebagai komponen terpisah dari nilai wajar perolehan awal aset  
20 konsesi jasa dan diukur pada nilai wajar estimasi dari pelapisan  
21 ulang permukaan jalan serta disusutkan selama tahun ke-3  
22 sampai dengan tahun ke-8. Periode penyusutan lapisan  
23 permukaan jalan ini lebih pendek daripada periode penyusutan  
24 untuk konstruksi dasar jalan yaitu pelapisan ulang permukaan  
25 jalan diperhitungkan terjadi selama enam tahun, dan bukan 25  
26 tahun. Selama masa tahap konstruksi, diasumsikan bahwa hanya  
27 konstruksi dasar jalan yang dikerjakan dalam tahun ke-1, dan  
28 jalan siap difungsikan pada akhir tahun ke-2.
- 29 6) Pengakuan atas komponen penggantian permukaan jalan sebagai  
30 komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 juga  
31 meningkatkan nilai kewajiban yang diakui oleh pemberi konsesi.  
32 Apabila kewajiban dimaksud terkait dengan skema pemberian hak  
33 usaha kepada mitra, maka pendapatan tambahan sehubungan  
34 dengan kenaikan ini diakui secara merata selama jangka waktu  
35 perjanjian. Namun demikian, terhadap pengeluaran yang  
36 mencerminkan peningkatan potensi layanan seperti jalur lalu  
37 lintas baru dan bukan mengembalikan kapasitas layanan semula,  
38 maka pendapatan yang timbul dari peningkatan layanan tersebut  
39 diakui jika dan hanya jika telah terjadi peningkatan layanan.
- 40 7) Pada awal tahun ke-3, keseluruhan nilai wajar konstruksi jalan  
41 adalah Rp1.082, yang terdiri dari konstruksi dasar jalan sebesar  
42 Rp972 dan konstruksi lapisan permukaan jalan sebesar Rp110.

*R.*

Nilai wajar konstruksi lapisan permukaan jalan digunakan untuk memperkirakan nilai wajar konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan (yang memenuhi kapitalisasi aset tetap atas penggantian komponen utama sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap). Estimasi umur manfaat konstruksi lapisan permukaan jalan (yaitu 6 tahun) juga digunakan untuk mengestimasi penyusutan atas komponen konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10.

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

Tabel 1.

Nilai Wajar Komponen Pengaturan dalam Perjanjian Konsesi Jasa

Komponen Pengaturan	Nilai Wajar
Jalan – Konstruksi Dasar	Rp 972
Jalan – Konstruksi Lapisan Permukaan Awal	Rp 110
Total Nilai Wajar Jalan	Rp 1.082
Biaya Jasa Layanan Publik per Tahun	Rp 12
Suku Bunga Efektif	6,18%

**Contoh 1: Pemberi Konsesi Melakukan Serangkaian Pembayaran kepada Mitra**

*Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

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

*Dampak pada Laporan Keuangan*

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

CI 06 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada nilai wajar sebesar nilai yang sama dengan nilai wajar aset dalam proses konstruksi di akhir tahun ke-1 masa konstruksi, yaitu sebesar Rp525. Kewajiban keuangan tersebut meningkat pada akhir tahun ke-2 masa konstruksi untuk mencerminkan nilai wajar penambahan konstruksi yaitu sebesar Rp525 dan biaya keuangan (finance charge) atas kewajiban keuangan yang belum diselesaikan sebesar Rp32. Sehubungan dengan diketahuinya jumlah serangkaian pembayaran yang telah ditentukan untuk komponen konstruksi jasa layanan sesuai perjanjian konsesi jasa, maka pemberi konsesi dapat menentukan jumlah pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan. Biaya keuangan (finance charge) pada tingkat suku bunga implisit 6,18% diakui setiap tahun. Kewajiban keuangan selanjutnya diukur pada biaya yang diamortisasi, yaitu jumlah nilai perolehan awal yang diakui ditambah biaya keuangan (finance charge) atas jumlah yang dihitung



- 1 menggunakan metode bunga efektif dikurangi nilai pembayaran  
2 pelunasan. Nilai awal kewajiban keuangan tidak termasuk komponen  
3 biaya operasional penyediaan jasa layanan tahunan sebesar Rp12 dan  
4 tidak termasuk juga kompensasi untuk komponen aset konstruksi  
5 pelapisan ulang, hal ini karena dua komponen dimaksud menjadi  
6 pengaturan mengikat dalam perjanjian yang masih belum  
7 dilaksanakan.
- 8 CI 07 Kompensasi untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan  
9 termasuk di dalam serangkaian nilai pembayaran yang telah  
10 ditentukan. Tidak ada dampak langsung arus kas sehubungan dengan  
11 pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun demikian  
12 pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan  
13 jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud  
14 dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 (Rp110 / 6)  
15 mulai tahun ke-9. Pada saat pelapisan ulang konstruksi permukaan  
16 jalan dimaksud terjadi dilakukan, pemberi konsesi juga mengakui  
17 kewajiban keuangan.
- 18 CI 08 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu  
19 sebesar Rp12 ikut diperhitungkan dalam serangkaian pembayaran  
20 yang telah ditentukan. Tidak ada dampak arus kas terkait dengan  
21 biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini, namun pemberi konsesi  
22 mengakuinya sebagai pengeluaran (beban) setiap tahun.
- 23 CI 09 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai  
24 salah satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal  
25 pengakuan komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk  
26 dihitung, demikian juga halnya untuk biaya yang dikeluarkan oleh  
27 mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan pengoperasian  
28 jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum  
29 perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian  
30 konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai  
31 berikut:

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



Jasa Layanan Publik per Tahun	Biaya perkiraan yang dikeluarkan oleh mitra Rp10	+ 20%	<b>Rp12</b>
Jalan – Konstruksi Penggantian Lapisan Permukaan Tahun Ke-8	Biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra Rp100	+ 10%	<b>Rp110</b>

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

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

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

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

CI 12 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa konstruksi, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa - Tanah (Pemberi Konsesi) - Nrc	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	210
Kr	Aset Tetap - Tanah - Nrc	(210)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	(210)

CI 13 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pada saat pemberi konsesi melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp200 per tahun pada tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10 yang dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan

1 biaya penggantian konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada  
2 tahun ke-8 sebesar Rp110, adalah sebagai berikut:

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

3 CI 14 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan  
4 tahunan atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan  
5 konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat  
6 teknis aset) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan  
7 sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan  
8 penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan  
9 tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan – LO	–	–	39	39	39	39	39	39	39	39	312
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	–	–	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal – LO	–	–	18	19	18	18	19	18	–	–	110
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	–	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	–	–	(110)

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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

1 CI 16 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian  
2 permukaan jalan sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa  
3 pada tahun ke-8 sebesar Rp110 dan meningkatkan nilai kewajiban  
4 konsesi jasa (kewajiban keuangan) pada saat yang sama, adalah  
5 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

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

15 **Tabel 2: Arus Kas (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Pembayaran	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1.600)
Arus masuk/ keluar neto	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1.600)

B



1 **Tabel 3: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Beban Biaya Layanan	-	-	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(96)
Beban Biaya Keuangan	-	-	(67)	(59)	(51)	(43)	(34)	(25)	(22)	(11)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus / (Defisit) per tahun	-	-	(136)	(129)	(120)	(112)	(104)	(94)	(91)	(81)	(867)
<b>Catatan:</b> 1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada konstruksi permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut. 2. Penyusutan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8.											

2 **Tabel 4: Neraca (dalam Rupiah)**

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap – Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	-	-	-	(200)	(400)	(600)	(800)	(1.000)	(1.200)	(1.400)	(1.600)
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban)	-	(525)	(1.082)	(961)	(832)	(695)	(550)	(396)	(343)	(177)	-



Keuangan)											
Akumulasi Surplus / (Defisit)	-	-	-	(136)	(265)	(385)	(497)	(601)	(695)	(786)	(867)
<b>Catatan:</b> 1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun ke-8 ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal tidak akan sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui. 2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 3. 3. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset konsesi jasa.											

1 **Tabel 5: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	525	1,082	961	832	695	550	396	343	177
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	525	525	-	-	-	-	-	-	-	-
Biaya keuangan ( <i>finance charge</i> ) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan	-	32	-	-	-	-	-	-	-	-
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan	-	-	(121)	(129)	(137)	(145)	(154)	(163)	(166)	(177)
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-
Saldo Akhir	525	1.082	961	832	695	550	396	343	177	-

2 **Contoh 2: Pemberi Konsesi Memberikan Hak Usaha kepada Mitra untuk**  
3 **Memungut Tarif kepada Pengguna Jalan Tol**  
4 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*  
5 CI 19 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra untuk  
6 memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan bahwa  
7 jumlah kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi dan Mitra  
8 akan menerima pendapatan tarif tol sebesar Rp200 di setiap tahun dari  
9 tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Total keseluruhan penerimaan  
10 sebesar Rp1.600 (pendapatan tarif tol sebesar Rp200 per tahun dari  
11 tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) mencerminkan nilai wajar  
12 untuk ketersediaan setiap komponen jasa sebagaimana dalam Tabel 1,

dan dimaksudkan untuk kompensasi biaya konstruksi jalan, biaya operasional tahunan sebesar Rp12, dan kompensasi konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan pada tahun ke-8 sebesar Rp110.

*Dampak pada Laporan Keuangan*

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

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

CI 22 Nilai kewajiban (pendapatan tangguhan) berkurang selama periode tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui pendapatan dalam kurun waktu tersebut karena akses terhadap aset konsesi jasa diharapkan tersedia dalam memberikan layanan jasa publik secara merata selama masa perjanjian konsesi yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa tersebut mampu menyediakan manfaat ekonomi.

CI 23 Kompensasi kepada mitra untuk pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan adalah termasuk di dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh mitra selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak langsung arus kas sehubungan dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan, namun demikian pemberi konsesi mengakui pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan sebagai aset ketika pekerjaan pelapisan ulang dimaksud dilakukan dan mengakui beban penyusutan sebesar Rp18 ( $Rp110 / 6$ ) mulai tahun ke-9.

CI 24 Kompensasi untuk pemeliharaan dan pengoperasian jalan yaitu sebesar Rp12 ikut dihitung dalam tarif pungutan tol yang diharapkan diperoleh oleh mitra selama masa perjanjian konsesi jasa. Tidak ada dampak terhadap laporan keuangan atas biaya penyediaan jasa pelayanan publik ini. Tidak ada pengaruh terhadap arus kas karena

pemberi konsesi tidak melakukan pengeluaran kas. Kejadian ini tidak diakui sebagai beban operasi karena pengakuan awal aset dan kewajiban (pendapatan tangguhan) tidak termasuk hal yang berkaitan dengan biaya jasa layanan publik yang disediakan oleh mitra.

CI 25 Biaya modal atau biaya konstruksi yang dikeluarkan oleh mitra sebagai salah satu komponen perhitungan nilai wajar pada perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa mungkin tidak praktis untuk dihitung, demikian juga untuk biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa. Secara umum perhitungan nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa sebagaimana Tabel 1, dapat diilustrasikan sebagai berikut:

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

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

CI 26 Contoh ilustrasi jurnal transaksi pengakuan perolehan awal aset dan kewajiban konsesi jasa pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525 pada tahun ke-1 masa konstruksi (konstruksi dasar jalan) dan sebesar Rp557 pada tahun ke-2 masa akhir konstruksi (terdiri konstruksi dasar jalan sebesar Rp447 (termasuk biaya keuangan yang dikapitalisasi ke nilai konstruksi dasar jalan pada tingkat bunga implisit sebesar 6,18% yang dikenakan di tahun ke-2 sebesar Rp32 (Rp525 x 6,18%)) dan konstruksi permukaan jalan awal sebesar Rp110) adalah sebagai berikut:



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

1 CI 27 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah  
2 berupa tanah yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang  
3 mengatur Aset Tetap menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya  
4 sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa konstruksi, adalah sebagai  
5 berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Tanah – Nrc	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	210
Kr	Aset Tetap – Tanah – Nrc	(210)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	(210)

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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban- Pndptan Tangguh n-Nrc	-	-	135	135	135	136	135	135	190	191	1.192
Kr	Pendapatan – LO	-	-	(135)	(135)	(135)	(136)	(135)	(135)	(190)	(191)	(1.192)

13 CI 29 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan  
14 tahunan atas aset secara garis lurus dengan rincian penyusutan  
15 konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat  
16 teknis aset) dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan  
17 sebesar Rp18 (Rp110/6 tahun umur manfaat teknis aset), dan  
18 penyusutan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan jalan  
19 tersedia beroperasi adalah sebagai berikut:



Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan - LO	-	-	39	39	39	39	39	39	39	39	312
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO	-	-	18	19	18	18	19	18	-	-	110
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)

- 1
- 2
- 3
- 4
- CI 30 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian penghentian pengakuan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal sebesar Rp110 pada awal tahun ke-8 sehubungan dengan berakhirnya masa manfaat teknis asetnya, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

- 5
- 6
- 7
- 8
- 9
- CI 31 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa sebesar Rp110 pada tahun ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban konsesi jasa (pendapatan tangguhan) pada saat yang sama, adalah sebagai berikut:

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

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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

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

9 **Arus kas**

10 CI 34 Sehubungan tidak ada pembayaran yang dilakukan kepada mitra,  
11 maka tidak ada pencatatan dan penyajian arus kas untuk contoh  
12 ilustrasi 2 ini.

13 **Tabel 6: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Tota 1
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	-	-	135	135	135	136	135	135	190	191	1.192
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)

Surplus/ (Defisit) LO	-	-	78	77	78	79	77	78	133	133	733
<b>Catatan:</b> 1. Penyusutan tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada konstruksi permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut. 2. Penyusutan pada tahun ke-9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8. 3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan) memasukkan perhitungan pendapatan dari tambahan kewajiban yang berasal dari penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan (Tabel 7). 4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.											

1 **Tabel 7: Neraca (dalam Rupiah)**

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap - Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tangguhan)	-	(525)	(1.082)	(947)	(812)	(677)	(541)	(406)	(381)	(191)	-
Akumulasi Surplus / (Defisit)	-	-	-	78	155	233	312	389	467	600	733
<b>Catatan:</b> 1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun ke-8 ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan, dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan tanah diakui. 2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 6. 3. Kewajiban (pendapatan tangguhan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan komponen baru dari aset konsesi jasa.											

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

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

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

*Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

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

*Dampak pada Laporan Keuangan*

CI 36 Pemberi konsesi pada perolehan awal mengakui aset konsesi jasa sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.082, yang terdiri: konstruksi dasar jalan sebesar Rp940; konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar Rp110; dan biaya keuangan terkait biaya konstruksi dasar



1 jalan di tahun ke-1 sebesar Rp32 ( $Rp525 \times 6,18\%$ ). Aset konsesi jasa  
2 tersebut diakui pada saat dibangun dengan rincian sebesar Rp525  
3 pada tahun ke-1 masa konstruksi dan Rp525 pada tahun ke-2 masa  
4 konstruksi. Penyusutan dilakukan setiap tahun sebesar Rp57 dengan  
5 rincian penyusutan konstruksi dasar jalan sebesar Rp39 ( $Rp972/25$ )  
6 dan penyusutan konstruksi lapisan permukaan awal jalan sebesar  
7 Rp18 ( $Rp110/6$ ), dan ini dimulai dari tahun ke-3 pada saat layanan  
8 jalan tersedia beroperasi.

9 CI 37 Sebagai imbal balik atas penyediaan aset konsesi jasa, pemberi  
10 konsesi mengakui kewajiban, baik kewajiban berupa pendapatan  
11 tangguhan (skema pemberian hak usaha kepada mitra untuk  
12 memungut tarif tol sebesar Rp100 per tahun mulai dari tahun ke-3  
13 sampai dengan tahun ke-10) maupun kewajiban keuangan (skema  
14 kewajiban keuangan untuk melakukan pembayaran kepada mitra  
15 sebesar Rp100 mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10).  
16 Kewajiban (pendapatan tangguhan) dan kewajiban keuangan diakui  
17 pada saat aset konsesi jasa diakui pada akhir tahun ke-1 masa  
18 konstruksi yaitu sebesar Rp525. Kewajiban (pendapatan tangguhan)  
19 dan kewajiban keuangan meningkat pada akhir tahun ke-2 masa  
20 konstruksi dengan menambahkan nilai wajar sebesar Rp525 dan biaya  
21 keuangan (*finance charge*) atas kewajiban keuangan yang belum  
22 diselesaikan.

23 CI 38 Kewajiban pemberi konsesi terkait dengan skema pemberian hak  
24 usaha kepada mitra untuk memungut tarif kepada pengguna jalan tol  
25 dan skema pembayaran kepada mitra (kewajiban keuangan) dianggap  
26 sebagai dua hal yang terpisah. Oleh karena itu, untuk jenis perjanjian  
27 konsesi jasa ini perlu memisahkan imbalan yang diberikan pemberi  
28 konsesi kepada mitra menjadi dua bagian, yaitu kewajiban  
29 (pendapatan tangguhan) dan kewajiban keuangan.

30 CI 39 Kewajiban sebesar Rp525 (diakui secara merata pada akhir tahun ke-  
31 1 dan tahun ke-2 masa konstruksi) berkurang selama periode tahun  
32 ke-3 sampai dengan tahun ke-10, dan pemberi konsesi mengakui  
33 pendapatan dalam kurun waktu tersebut karena pendapatan tol  
34 diharapkan diperoleh secara merata selama masa perjanjian konsesi  
35 yaitu dari titik dimana aset konsesi jasa tersebut mampu  
36 menyediakan manfaat jasa pelayanan publik.

37 CI 40 Pemberi konsesi pada awalnya mengakui kewajiban keuangan pada  
38 nilai wajar sebesar setengah dari nilai wajar aset konsesi jasa yaitu  
39 Rp525, dan diakui secara merata pada akhir tahun ke-1 dan tahun  
40 ke-2 masa konstruksi. Untuk kewajiban (pendapatan tangguhan)  
41 dalam skema pemberian hak usaha kepada mitra diakui sebesar  
42 setengah bagian lainnya dari nilai wajar aset konsesi jasa. Kewajiban  
43 keuangan juga meningkat pada akhir tahun ke-2 sehubungan dengan

1 adanya biaya keuangan (*finance charge*) atas kewajiban keuangan yang  
2 belum diselesaikan.

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

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

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

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

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

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

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

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

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



Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan – Nrc	525	447	–	–	–	–	–	–	–	–	972
Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	–	110	–	–	–	–	–	–	–	–	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	(263)	(262)	–	–	–	–	–	–	–	–	(541)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	(262)	(263)									(541)

- 1 CI 47 Contoh ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah  
2 berupa tanah yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang  
3 mengatur Aset Tetap menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya  
4 sebesar Rp210 pada tahun ke-1 masa konstruksi, adalah sebagai  
5 berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Tanah – Nrc	210	–	–	–	–	–	–	–	–	–	210
Kr	Aset Tetap – Tanah – Nrc	(210)	–	–	–	–	–	–	–	–	–	(210)

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

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

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



1 konsesi)) sehubungan dengan konstruksi pelapisan ulang permukaan  
2 jalan pada tahun ke-8, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban - Pendapatan Tangguhan - Nrc	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Kr	Pendapatan - LO	-	-	(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)	(596)

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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan - LO	-	-	39	39	39	39	39	39	39	39	312
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO	-	-	18	19	18	18	19	18	-	-	110
Kr	Akm. Penyusutan Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)

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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(110)	-	-	(110)

1 CI 52 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian  
2 permukaan jalan sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa  
3 pada tahun ke-8 dan meningkatkan nilai kompensasi masing-masing  
4 50% untuk kewajiban keuangan dan kewajiban pendapatan  
5 tangguhan pada saat yang sama sebesar Rp55 (110 x 50%), adalah  
6 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)
Kr	Kewajiban - Pendapatan Tangguhan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)

7 CI 53 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan  
8 tahunan secara garis lurus atas aset konsesi jasa penggantian  
9 konstruksi permukaan jalan yang pengakuan perolehannya pada  
10 akhir tahun ke-8 sebesar Rp18 (110/6 tahun umur manfaat teknis  
11 aset), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - LO	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

12 CI 54 Arus kas pemberi konsesi, laporan operasi, dan neraca selama masa  
13 konsesi diilustrasikan pada Tabel 9, Tabel 10, dan Tabel 11. Selain itu,  
14 Tabel 12 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban (pendapatan  
15 tangguhan) dan Tabel 13 menunjukkan mutasi perubahan kewajiban  
16 keuangan.

B

1      **Tabel 9: Arus Kas (dalam Rupiah)**

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

2      **Tabel 10: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Pendapatan (pengurangan kewajiban - pendapatan tangguhan)	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Beban Biaya Layanan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(48)
Beban Biaya Keuangan	-	-	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	(156)
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(312)
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(459)
Surplus/ (Defisit) LO	-	-	(28)	(27)	(21)	(18)	(13)	(8)	22	26	(67)
<b>Catatan:</b> 1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut. 2. Penyusutan di tahun ke 9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8. 3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan (Tabel 3.3). 4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.											

3      **Tabel 11: Neraca (dalam Rupiah)**

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap – Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210



Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733
Kas	-	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tanggungan)	-	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	-
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan)	-	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-
Total Kewajiban Konsesi Jasa	-	(525)	(1.082)	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	-
Akumulasi Surplus / (Defisit)	-	-	-	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)
<p><b>Catatan:</b></p> <p>1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun 8, ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.</p> <p>2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di akhir tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 10.</p> <p>3. Kewajiban (pendapatan tanggungan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.</p> <p>4. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.</p>											

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

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	262	541	473	406	338	271	203	191	95
Kewajiban (pendapatan tanggungan) diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	262	263	-	-	-	-	-	-	-	-
Biaya keuangan (finance	-	16	-	-	-	-	-	-	-	-



charge) ditambahkan ke konstruksi aset										
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	-	-	(68)	(67)	(68)	(67)	(68)	(67)	(96)	(95)
Kewajiban (pendapatan tangguhan) diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	55	-	-
Saldo Akhir	262	541	473	406	338	271	203	191	95	-

1 **Tabel 13: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	263	541	480	416	348	276	199	172	89
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	263	262	-	-	-	-	-	-	-	-
Biaya keuangan ( <i>finance charge</i> ) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan	-	16	-	-	-	-	-	-	-	-
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan	-	-	(61)	(64)	(68)	(72)	(77)	(82)	(83)	(89)
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	55	-	-
Saldo Akhir	263	541	480	416	348	276	199	172	89	-

- 2 **Contoh 4: Awal Penerapan Secara Retrospektif**
- 3 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian dan Kondisi pada Periode*
- 4 *Peralihan Awal Penerapan*
- 5 CI 55 Ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa memperbolehkan mitra
- 6 untuk memungut tarif dari pengguna jalan tol. Mitra memperkirakan
- 7 bahwa jumlah kendaraan akan tetap konstan selama masa konsesi
- 8 dan Mitra akan menerima pendapatan tarif tol sebesar Rp100 di setiap
- 9 tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10. Perjanjian
- 10 konsesi jasa juga mengatur bahwa pemberi konsesi melakukan
- 11 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan kepada mitra sebesar
- 12 Rp100 setiap tahun. Nilai wajar dari hak pungut tarif tol dan
- 13 serangkaian pembayaran yang telah ditentukan dipertimbangkan
- 14 sebagai kompensasi yang setara bagi operator (yaitu 50% dari setiap
- 15 bentuk skema kompensasi yang diberikan kepada mitra).
- 16 CI 56 Pada saat awal penerapan pertama kali Penyataan Standar ini,
- 17 perjanjian konsesi jasa secara bersamaan telah berlangsung dan
- 18 berjalan di periode tahun ke-7. Pemberi konsesi belum pernah

melakukan pengakuan atas komponen aset konsesi jasa yang disediakan oleh mitra di akhir tahun ke-2 sebesar nilai wajarnya yaitu sebesar Rp1.050,- dan demikian halnya pemberi konsesi juga tidak mengakui kewajiban, baik kewajiban - pendapatan tangguhan (skema pemberian hak usaha kepada mitra untuk memungut tarif tol sebesar Rp100 per tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-10) maupun kewajiban keuangan (skema kewajiban keuangan untuk melakukan pembayaran kepada mitra sebesar Rp100 per tahun mulai dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke -10). Terhadap serangkaian pembayaran kepada mitra dari tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 telah dicatat pembayaran sebesar Rp100 per tahun dan disajikan sebagai beban - LO pada masing-masing tahun berkenaan transaksinya.

CI 57 Nilai wajar komponen aset dan jasa dalam perjanjian konsesi jasa tersedia informasinya dari berbagai sumber dokumen yang andal dengan informasi sebagaimana pada Tabel 1, dan biaya modal atau biaya konstruksi serta biaya yang dikeluarkan oleh mitra dalam usahanya melakukan pemeliharaan dan pengoperasian jalan dalam rangka penyediaan komponen jasa tidak praktis untuk dihitung dari perolehan awal pengakuan komponen aset konsesi jasa.

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

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

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

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

Db	Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Permukaan Jalan Awal – Nrc	-	-	-	-	-	-	110	-	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	(541)	-	-	-	(541)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	-	-	-	-	-	-	(541)	-	-	-	(541)

1 Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penyusutan aset  
2 konsesi jasa tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-6 pada awal  
3 penerapan secara retrospektif pada saldo awal tahun ke-7, adalah  
4 sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Koreksi Ekuitas	-	-	-	-	-	-	229	-	-	-	229
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	(156)	-	-	-	(156)
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc	-	-	-	-	-	-	(73)	-	-	-	(73)

5 Ilustrasi jurnal penyesuaian atas dampak kumulatif penambahan  
6 dan/atau pengurangan/amortisasi kewajiban - pendapatan tangguhan  
7 dan kewajiban keuangan secara retrospektif setelah pengakuan  
8 perolehan awal aset konsesi jasa, masing-masing sebesar Rp270  
9 (Rp541/8 x 4 periode amortisasi tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-  
10 6) dan Rp265 (Rp541 dikurangi 4 tahun pembayaran kepada mitra  
11 untuk perhitungan komponen aset tahun ke-3 sampai dengan tahun  
12 ke-6), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	265	-	-	-	265
Db	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	-	-	-	-	-	-	270	-	-	-	270
Kr	Koreksi Ekuitas	-	-	-	-	-	-	(535)	-	-	-	(535)

13 Ilustrasi jurnal reklasifikasi barang milik negara/daerah berupa tanah  
14 yang tersaji sebagai aset tetap sesuai PSAP yang mengatur Aset Tetap  
15 menjadi aset konsesi jasa pada nilai tercatatnya sebesar Rp210 pada  
16 tahun ke-7 awal penerapan Penyataan Standar ini secara retrospektif,  
17 adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa - Tanah - Nrc	-	-	-	-	-	-	210	-	-	-	210
Kr	Aset Tetap/Aset Kemitraan - Tanah - Nrc	-	-	-	-	-	-	(210)	-	-	-	(210)



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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	77	82	83	89	331
Db	Beban Biaya Layanan – LO	-	-	-	-	-	-	6	6	6	6	24
Db	Beban Biaya Keuangan – LO	-	-	-	-	-	-	17	12	11	5	45
Kr	Kas – Nrc	-	-	-	-	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(400)

8 CI 60 Contoh ilustrasi jurnal transaksi untuk pengakuan pendapatan dan  
9 amortisasi/pengurangan nilai kewajiban – pendapatan tangguhan  
10 secara garis lurus sebesar Rp68 (Rp541/8) di tahun ke-7 dan nilainya  
11 bertambah sebesar Rp96 (Rp68 + (Rp55/2 tahun sisa masa konsesi))  
12 sehubungan dengan konstruksi pelapisan ulang permukaan jalan  
13 pada tahun ke-8, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	-	-	-	-	-	-	68	67	96	95	326
Kr	Pendapatan – LO	-	-	-	-	-	-	(68)	(67)	(96)	(95)	(326)

14 CI 61 Contoh ilustrasi jurnal penyesuaian untuk perhitungan penyusutan  
15 tahunan atas aset secara garis lurus di tahun ke-7 sampai dengan  
16 tahun ke-10 sebesar Rp39 (Rp972/25 tahun umur manfaat teknis  
17 aset) untuk konstruksi dasar jalan dan sebesar Rp18 (110/6 tahun  
18 umur manfaat teknis aset), adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan -LO	-	-	-	-	-	-	39	39	39	39	156
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	-	-	-	-	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(156)
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal - LO	-	-	-	-	-	-	19	18	-	-	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa -	-	-	-	-	-	-	(19)	(18)	-	-	(37)

R



	Konstruksi Permukaan Jalan Awal - Nrc											
--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

CI 62 Contoh ilustrasi jurnal transaksi atas komponen penggantian permukaan jalan sebesar Rp110 sebagai komponen terpisah dari aset konsesi jasa pada tahun ke-8 dan meningkatkan nilai kewajiban (pendapatan tangguhan) sebesar Rp55 ( $Rp110 \times 50\%$ ) dan kewajiban keuangan sebesar Rp55 ( $Rp110 \times 50\%$ ) pada saat yang sama untuk masing-masing 50% dari nilai perolehan awal aset konsesi jasa, adalah sebagai berikut:

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-	110
Kr	Kewajiban Keuangan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)
Kr	Kewajiban – Pendapatan Tangguhan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	(55)	-	-	(55)

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

Tahun		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO	-	-	-	-	-	-	-	-	18	19	37
Kr	Akm. Penyust. Aset Konsesi Jasa – Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – Nrc	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)

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

**Tabel 14: Arus Kas (dalam Rupiah)**

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

1 **Tabel 15: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Tota l
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tanggihan)	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	596
Beban Biaya Layanan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(48)
Beban Biaya Keuangan	-	-	(33 )	(30 )	(26 )	(22 )	(17 )	(12 )	(11 )	(5)	(156 )
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39 )	(39 )	(39 )	(39 )	(39 )	(39 )	(39 )	(39 )	(312 )
Beban Penyusutan Konstruksi Permukaan Jalan Awal	-	-	(18 )	(19 )	(18 )	(18 )	(19 )	(18 )	-	-	(110 )
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18 )	(19 )	(37)
Total Beban Penyusutan	-	-	(57 )	(58 )	(57 )	(57 )	(58 )	(57 )	(57 )	(58 )	(459 )
Surplus/ (Defisit) LO	-	-	(28 )	(27 )	(21 )	(18 )	(13 )	(8)	22	26	(67)
<b>Catatan:</b> 1. Penyusutan di tahun ke-3 sampai dengan tahun ke-8 mencerminkan penyusutan pada lapisan permukaan jalan awal. Penyusutan sepenuhnya dilakukan selama periode tersebut. 2. Penyusutan di tahun ke 9 dan tahun ke-10 mencerminkan penyusutan pada komponen aset konsesi jasa baru (penggantian konstruksi lapisan permukaan jalan) yang diakui pada tahun ke-8. 3. Nilai Pendapatan (pengurangan kewajiban) termasuk pendapatan dari kewajiban tambahan (Tabel 3.3). 4. Semua pendapatan diakui secara merata selama masa konsesi.											

2 **Tabel 16: Neraca (dalam Rupiah)**

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset Tetap - Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa - Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210
Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660
Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-

Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan (dari Mitra)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733	
Kas	-	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)	
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapatan tanggungan)	-	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	-	
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan)	-	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-	
Total Kewajiban Konsesi Jasa	-	(525)	(1.082)	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	-	
Akumulasi Surplus/Defisit	-	-	-	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)	
<b>Catatan:</b> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Dalam contoh ilustrasi ini, pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan dilakukan sesuai jadwal yang direncanakan yaitu di tahun 8, ketika konstruksi permukaan jalan awal sepenuhnya telah disusutkan. Jika pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan terjadi lebih cepat dari jadwal, maka konstruksi permukaan jalan awal belum sepenuhnya disusutkan dan perlu dihentikan pengakuannya sesuai dengan PSAP yang mengatur aset tetap sebelum komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui.</li><li>2. Komponen baru dari aset konsesi jasa terkait dengan pelapisan ulang konstruksi permukaan jalan diakui di akhir tahun ke-8. Penyusutan atas komponen baru ini dilakukan di tahun ke-9 dan tahun ke-10 sebagaimana diilustrasikan dalam Tabel 10.</li><li>3. Kewajiban (pendapatan tanggungan) meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.</li><li>4. Kewajiban keuangan meningkat di tahun ke-8 untuk pengakuan 50% dari komponen baru aset konsesi jasa.</li></ol>												

1 **Tabel 17: Mutasi Perubahan Kewajiban -Pendapatan Tanggungan (dlm Rp)**

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



permukaan jalan										
Saldo Akhir	262	541	473	406	338	271	203	191	95	-

1 **Tabel 18: Mutasi Perubahan Kewajiban Keuangan (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Saldo Awal	-	263	541	480	416	348	276	199	172	89
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan aset konsesi jasa awal	263	262	-	-	-	-	-	-	-	-
Biaya keuangan ( <i>finance charge</i> ) ditambahkan ke kewajiban keuangan sebelum pembayaran dilakukan	-	16	-	-	-	-	-	-	-	-
Bagian dari serangkaian pembayaran yang mengurangi kewajiban keuangan	-	-	(61)	(64)	(68)	(72)	(77)	(82)	(83)	(89)
Kewajiban keuangan diakui saat pengakuan penggantian lapisan konstruksi permukaan jalan	-	-	-	-	-	-	-	55	-	-
Saldo Akhir	263	541	480	416	348	276	199	172	89	-

2 **Contoh 5: Berakhirnya Perjanjian pada Tanggal Akhir Periode Konsesi**  
3 **Jasa**

4 *Ketentuan Pengaturan Tambahan dalam Perjanjian*

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

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

21 *Gambaran Ringkas Jurnal Transaksi, Laporan Operasi, dan Neraca*

22 CI 67 Contoh ilustrasi jurnal transaksi serah terima aset konsesi jasa  
23 berupa jaringan jalan tol beserta tanah kepada pemberi konsesi pada  
24 awal tahun ke-11, adalah sebagai berikut:



Tahun		11
Db	Aset Tetap - Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa - Nrc	660
Kr	Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan - Nrc	(660)
Db	Aset Tetap - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan eks konsesi jasa - Nrc	73
Kr	Aset Konsesi Jasa - Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan - Nrc	(73)
Db	Aset Tetap - Tanah eks konsesi jasa	210
Kr	Aset Konsesi Jasa - Tanah	210

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

Tahun		11
Db	Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan – LO	39
Kr	Akm. Penyust. Aset Tetap – Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa – Nrc	(39)
Db	Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan – LO	18
Kr	Akm. Penyust. Aset Tetap – Konstruksi Permukaan Jalan Awal eks konsesi jasa – Nrc	(18)

5 CI 69 Laporan operasi dan neraca yang menggambarkan penyajian aset  
6 konsesi jasa setelah serah terima dari mitra kepada pemberi konsesi  
7 diilustrasikan pada Tabel 20 dan Tabel 21.

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

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

9 **Tabel 20: Laporan Operasional (dalam Rupiah)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Pendapatan (pengurangan kewajiban – pendapatan tangguhan)	-	-	68	67	68	67	68	67	96	95	-
Beban Biaya Layanan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	-
Beban Biaya Keuangan	-	-	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	-
Beban Penyusutan Konstruksi Dasar Jalan	-	-	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)	(39)
Beban Penyusutan	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	-

Konstruksi Permukaan Jalan Awal												
Beban Penyusutan Penggantian Konstruksi Permukaan Jalan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(18)	
Total Beban Penyusutan	-	-	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	(57)	(58)	(57)	
Surplus/ (Defisit) LO	-	-	(28)	(27)	(21)	(18)	(13)	(8)	22	26	(57)	

1

Tabel 21: Neraca (dalam Rupiah)

Tahun	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Aset Tetap - Tanah	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Aset Tetap - Tanah eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	210
Aset Tetap - Konstruksi Dasar Jalan eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	621
Aset Tetap Pnggntian Konstruksi Permukaan Jalan eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	55
Total Aset Tetap eks konsesi jasa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	886
Aset Konsesi Jasa - Tanah (Pemberi Konsesi)	-	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210	-
Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Dasar Jalan (dari Mitra)	-	525	972	933	894	855	816	777	738	699	660	-
Aset Konsesi Jasa - Konstruksi Permukaan Jalan Awal (dari Mitra)	-	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-	-
Aset Konsesi Jasa - Penggntia	-	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73	-

n Konstruksi Permukaa n Jalan (dari Mitra)												
Total Aset Konsesi Jasa (dari Mitra)	-	525	1.082	1.025	967	910	853	795	848	791	733	-
Kas	-	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)	-
Kewajiban Konsesi Jasa (pendapata n tanggihan)	-	(262)	(541)	(473)	(406)	(338)	(271)	(203)	(191)	(95)	-	-
Kewajiban Konsesi Jasa (Kewajiban Keuangan)	-	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-	-
Total Kewajiban Konsesi Jasa	-	(525)	1.082	(953)	(822)	(686)	(547)	(402)	(363)	(184)	-	-
Akumulasi Surplus/D efisit	-	-	-	(28)	(55)	(76)	(94)	(107)	(115)	(93)	(67)	(124)



### PERBEDAAN DENGAN IPSAS 32

PSAP 16: Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi disusun merujuk pada *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 32 - Service Concession Arrangements: Grantor*, yang mencakup revisi IPSAS yang diterbitkan sampai dengan 31 Januari 2020, kecuali:

1. Paragraf 31, hal ini karena penyajian informasi di laporan keuangan mengikuti ketentuan sesuai dengan pengaturan yang ada pada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan.
2. Paragraf 34, 35, 35A, dan 35B bagian transisi, hal ini karena entitas pemerintah belum pernah melakukan pengakuan aset konsesi jasa dan kewajiban terkait, dan penerapan awal secara retrospektif untuk aset konsesi jasa menggunakan model revaluasi tidak dapat dirujuk dan diterapkan.
3. Paragraf 36, 36A, 36B, 36C dan 37 bagian tanggal efektif penerapan, hal ini karena tahun awal penerapan diberlakukan sesuai dengan ketentuan dalam penetapan PSAP ini. Penerapan lebih dini tidak dirujuk.
4. *Basis for Conclusions* tidak diadopsi untuk hal-hal yang terkait dengan kronologis proses bisnis pembahasan standar oleh *International Public Sector Accounting Standard Boards (IPSASB)*.

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

1. Paragraf 13 sebagai paragraf penjelasan dari paragraf 12 diperlukan untuk memberikan penegasan dan pemahaman bahwa aset konsesi jasa dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap atau PSAP 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud, dan selanjutnya dibedakan menjadi jenis kelompok aset terpisah dan disusutkan atau diamortisasi sebagai satu jenis kelompok aset terpisah dengan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

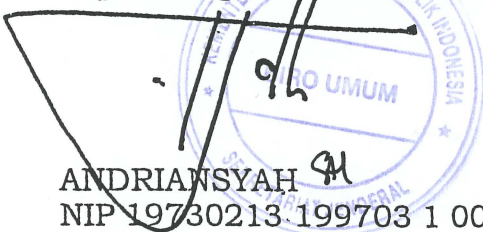
2. Paragraf 14 sebagai paragraf standar diperlukan untuk penegasan bahwa pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi menggunakan nilai buku tercatat aset konsesi jasa dan tidak dimaksudkan untuk dicatat dan disajikan sebagai karakteristik beberapa jenis kelompok aset tetap atau aset tak berwujud yang terpisah-pisah.
3. Paragraf 28 sebagai paragraf penjelasan yang menerangkan bahwa pada skema dimana pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran kepada mitra atas penyediaan komponen aset konsesi jasa dan komponen layanan jasa, maka dalam hal terdapat pembayaran pada skema ini dijelaskan bahwa pembayaran tersebut dilakukan sehubungan dengan penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa dan tidak diperlakukan sebagai pengurang kewajiban yang timbul dari pengakuan perolehan aset konsesi jasa.

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,  
ttd.

SRI MULYANI INDRAWATI

Salinan sesuai dengan aslinya  
Kepala Biro Umum  
u.b.

Plt. Kepala Bagian Administrasi Kementerian

  
ANDRIANSYAH  
NIP 19730213 199703 1 001