



PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 123 TAHUN 2024
TENTANG
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS
AKRUAL NOMOR 19 PENGATURAN BERSAMA

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

- Menimbang : a. bahwa untuk mengatur pelaporan keuangan atas pengaturan bersama, perlu diatur ketentuan mengenai pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan pengaturan bersama dalam suatu pernyataan standar akuntansi pemerintahan;
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 dan Pasal 5 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 19 Pengaturan Bersama;
- 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) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 61 Tahun 2024 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2024 Nomor 225, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6994);
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 158 Tahun 2024 tentang Kementerian Keuangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2024 Nomor 354);

5. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.01/2021 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 1031) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 135 Tahun 2023 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.01/2021 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 977);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL NOMOR 19 PENGATURAN BERSAMA.

Pasal 1

Setiap Entitas Pelaporan wajib melakukan proses akuntansi dan pelaporan keuangan atas pengaturan bersama berdasarkan prinsip akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Pasal 2

Proses akuntansi dan pelaporan keuangan atas pengaturan bersama sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dilaksanakan berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 19 Pengaturan Bersama.

Pasal 3

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 19 Pengaturan Bersama 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 19 Pengaturan Bersama sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 merupakan satu kesatuan dengan Lampiran I Peraturan Pemerintah yang mengatur mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pasal 5

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 19 Pengaturan Bersama digunakan untuk menyusun laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2026.

Pasal 6

Peraturan Menteri ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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



Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 30 Desember 2024

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,



SRI MULYANI INDRAWATI

Diundangkan di Jakarta
pada tanggal 31

DIREKTUR JENDERAL
PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN
KEMENTERIAN HUKUM REPUBLIK INDONESIA,



DHAHANA PUTRA

BERITA NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2024 NOMOR 38

LAMPIRAN
PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 123 TAHUN 2024
TENTANG
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL NOMOR 19 PENGATURAN BERSAMA

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL NOMOR 19
PENGATURAN BERSAMA

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NOMOR 19**

PENGATURAN BERSAMA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 – 4
Tujuan	1 – 2
Ruang Lingkup	3 – 4
DEFINISI	5
PENGATURAN BERSAMA	6 – 8
PENGATURAN YANG MENGIKAT	9
PENGENDALIAN BERSAMA	10 – 17
JENIS PENGATURAN BERSAMA	18 – 21
LAPORAN KEUANGAN PARA PIHAK DALAM PENGATURAN BERSAMA	22 – 27
Operasi Bersama	22 – 25
Ventura Bersama	26 – 27
KETENTUAN TRANSISI	28 – 36
Ventura Bersama – Transisi dari Metode Konsolidasi Proporsional ke Metode Ekuitas	28 – 32
Operasi Bersama – Transisi dari Metode Ekuitas Ke Akuntansi Untuk Aset dan Kewajiban	33 – 36
PENGUNGKAPAN	37
TANGGAL EFEKTIF	38
LAMPIRAN A: PANDUAN PENERAPAN (APPLICATION GUIDANCE)	
LAMPIRAN B: DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSION)	
LAMPIRAN C: CONTOH ILUSTRASI (ILLUSTRATIVE EXAMPLES)	
PERBEDAAN DENGAN IPSAS	

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL**

2 **PERNYATAAN NOMOR 19**

3 **AKUNTANSI PENGATURAN BERSAMA**

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

8 **PENDAHULUAN**

9 **Tujuan**

10 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur prinsip pelaporan
11 keuangan entitas pemerintah yang memiliki kepentingan dalam pengaturan
12 yang dikendalikan bersama.

13 2. Untuk mencapai tujuan dalam paragraf 01, Pernyataan Standar ini
14 mendefinisikan pengendalian bersama (*joint control*) dan mensyaratkan
15 entitas pemerintah yang merupakan pihak dalam pengaturan bersama untuk
16 menentukan jenis pengaturan bersama dengan menilai hak dan
17 kewajibannya serta mencatat hak dan kewajiban tersebut sesuai dengan jenis
18 pengaturan bersama.

19 **Ruang Lingkup**

20 3. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas*
21 *pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yang*
22 *memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk*
23 *perusahaan negara/daerah, yang merupakan pihak dalam pengaturan*
24 *bersama.*

25 4. Pernyataan Standar ini berlaku untuk pengaturan yang melibatkan
26 dua pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama. Pengendalian
27 bersama dalam standar ini mensyaratkan setidaknya-tidaknya entitas
28 pemerintah merupakan salah satu pihak dalam pengaturan bersama.

29 **DEFINISI**

30 5. *Dalam pernyataan standar ini yang dimaksud dengan:*

31 *Aktivitas relevan adalah aktivitas yang secara signifikan*
32 *mempengaruhi manfaat pengaturan bersama.*

33 *Kendaraan terpisah (*separate vehicle*) adalah struktur keuangan yang*
34 *dapat diidentifikasi secara terpisah, mencakup entitas hukum*
35 *terpisah atau entitas yang diakui oleh undang-undang, terlepas dari*
36 *apakah entitas tersebut memiliki subjek hukum.*

37 *Operasi bersama (*joint operation*) adalah pengaturan bersama yang*
38 *mengatur bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama*
39 *memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait*
40 *dengan pengaturan tersebut. Para pihak tersebut disebut operator*
41 *bersama.*

1 **Operator bersama (joint operator)** adalah pihak yang memiliki
2 **pengendalian bersama atas operasi bersama.**

3 **Pengaturan bersama (joint arrangement)** adalah pengaturan yang
4 **melibatkan dua pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama.**

5 **Pengaturan yang mengikat (binding arrangement)** adalah pengaturan
6 **yang memberikan hak dan kewajiban yang bersifat memaksa kepada**
7 **pihak dalam pengaturan bersama, seperti dalam bentuk kontrak.**
8 **Pengaturan yang mengikat mencakup hak yang berasal dari kontrak**
9 **atau hak hukum lainnya.**

10 **Pengendalian bersama (joint control)** adalah persetujuan untuk berbagi
11 **pengendalian atas suatu pengaturan bersama melalui suatu**
12 **pengaturan yang mengikat. Pengendalian bersama hanya terjadi**
13 **ketika keputusan mengenai aktivitas relevan mensyaratkan**
14 **persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak yang berbagi**
15 **pengendalian.**

16 **Pihak dalam pengaturan bersama (party to a joint arrangement)** adalah
17 **entitas yang berpartisipasi dalam pengaturan bersama, terlepas dari**
18 **apakah entitas tersebut memiliki pengendalian bersama atas**
19 **pengaturan.**

20 **Ventura bersama (joint venture)** adalah pengaturan bersama yang
21 **mengatur bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama**
22 **memiliki hak atas aset neto pengaturan tersebut. Para pihak tersebut**
23 **disebut venturer bersama.**

24 **Venturer bersama (joint venturer)** adalah pihak yang memiliki
25 **pengendalian bersama atas ventura bersama.**

26 **Entitas pemerintah** adalah entitas akuntansi dan/atau entitas
27 **pelaporan yang memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, yang**
28 **menyelenggarakan akuntansi dan pelaporan keuangan.**

29 **PENGATURAN BERSAMA**

30 **6. Pengaturan bersama adalah pengaturan yang melibatkan dua**
31 **pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama.**

32 **7. Pengaturan bersama memiliki karakteristik berikut ini:**

33 **(a) Para pihak terikat oleh suatu pengaturan yang mengikat, dan**

34 **(b) Pengaturan yang mengikat memberikan pengendalian bersama**
35 **kepada dua pihak atau lebih yang berada dalam pengaturan**
36 **bersama.**

37 **8. Pengaturan bersama dapat berbentuk operasi bersama atau**
38 **ventura bersama.**

39 **PENGATURAN YANG MENGIKAT**

40 **9. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa dapat dibuktikan**
41 **dengan beberapa cara. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa**

1 dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para
2 pihak yang didokumentasikan. Mekanisme hukum atau peraturan
3 perundang-undangan seperti otoritas legislatif atau eksekutif dapat
4 membentuk pengaturan yang bersifat memaksa, sama dengan pengaturan
5 kontraktual, baik secara:

- 6 (a) individual oleh mekanisme hukum atau peraturan perundang-undangan
- 7 itu sendiri; atau
- 8 (b) bersama dengan kontrak antara para pihak.

9 **PENGENDALIAN BERSAMA**

10 **10. Pengendalian bersama adalah persetujuan untuk berbagi**
11 **pengendalian atas pengaturan bersama yang disepakati melalui**
12 **pengaturan yang mengikat. Pengendalian bersama terjadi ketika**
13 **keputusan atas aktivitas relevan mensyaratkan persetujuan dengan**
14 **suara bulat dari seluruh pihak yang berbagi pengendalian.**

15 **11. Entitas pemerintah yang merupakan pihak dalam pengaturan**
16 **bersama menilai apakah pengaturan yang mengikat memberikan**
17 **pengendalian secara kolektif kepada para pihak atau sekelompok**
18 **pihak. Para pihak, atau sekelompok pihak mengendalikan pengaturan**
19 **bersama secara kolektif ketika para pihak harus bertindak bersama**
20 **untuk mengarahkan aktivitas pengaturan bersama yang**
21 **mempengaruhi manfaat secara signifikan. Aktivitas pengaturan**
22 **bersama yang mempengaruhi manfaat signifikan disebut dengan**
23 **aktivitas relevan.**

24 12. Pengendalian bersama muncul hanya ketika keputusan atas
25 aktivitas relevan membutuhkan persetujuan dengan suara bulat dari para
26 pihak yang mengendalikan pengaturan bersama secara kolektif.

27 13. Penilaian mengenai adanya pengendalian bersama oleh para pihak
28 dalam pengaturan dilakukan dengan:

- 29 (a) Melakukan penilaian apakah pengaturan yang mengikat memberikan
- 30 pengendalian secara kolektif kepada seluruh atau sekelompok pihak
- 31 untuk mengarahkan aktivitas relevan, dan
- 32 (b) Melakukan penilaian apakah para pihak tersebut memiliki pengendalian
- 33 bersama yang mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat.

34 14. Dalam pengaturan bersama, tidak ada pihak tunggal yang
35 mengendalikan pengaturan secara sepihak. Persyaratan persetujuan dengan
36 suara bulat berarti setiap pihak dengan pengendalian bersama dapat
37 mencegah pihak lain atau sekelompok pihak untuk mengendalikan
38 pengaturan tersebut atau membuat keputusan sepihak tanpa
39 persetujuannya.

40 15. Pengaturan dapat merupakan pengaturan bersama walaupun tidak
41 seluruh pihak yang terlibat memiliki pengendalian bersama. Para pihak dapat
42 dibedakan menjadi para pihak yang memiliki pengendalian bersama atas
43 pengaturan bersama (operator bersama atau venturer bersama) dan pihak

1 yang berpartisipasi namun tidak memiliki pengendalian bersama atas
2 pengaturan bersama.

3 **16. Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika**
4 **menilai apakah para pihak atau sekelompok pihak memiliki**
5 **pengendalian bersama. Entitas pemerintah mempertimbangkan**
6 **seluruh fakta dan keadaan dalam menilai apakah seluruh atau**
7 **sekelompok pihak, memiliki pengendalian bersama atas suatu**
8 **pengaturan.**

9 **17. Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah**
10 **menilai kembali apakah entitas pemerintah masih memiliki**
11 **pengendalian bersama atas pengaturan tersebut.**

12 **JENIS PENGATURAN BERSAMA**

13 **18. Entitas pemerintah menentukan jenis pengaturan bersama**
14 **yang melibatkannya. Pengklasifikasian pengaturan bersama sebagai**
15 **operasi bersama atau ventura bersama didasarkan pada hak dan**
16 **kewajiban para pihak dalam pengaturan bersama.**

17 **19. Entitas pemerintah menggunakan pertimbangan ketika**
18 **menilai hak dan kewajiban yang timbul dari pengaturan untuk**
19 **menentukan apakah pengaturan bersama merupakan operasi bersama**
20 **atau ventura bersama dengan mempertimbangkan struktur dan bentuk**
21 **hukum pengaturan bersama, persyaratan yang disetujui oleh para**
22 **pihak dalam pengaturan yang mengikat atau diatur dalam mekanisme**
23 **hukum atau peraturan perundang-undangan, dan jika relevan, fakta**
24 **dan keadaan lain.**

25 20. Kerangka perjanjian dapat menetapkan persyaratan umum untuk
26 melakukan satu atau lebih aktivitas yang mengikat para pihak. Kerangka
27 perjanjian dapat menetapkan para pihak untuk membentuk pengaturan
28 bersama yang berbeda, berupa operasi bersama dan ventura bersama, jika
29 para pihak memiliki hak dan kewajiban yang berbeda ketika melakukan
30 aktivitas yang berbeda dalam kerangka perjanjian yang sama. Sebagai
31 akibatnya, operasi bersama dan ventura bersama dapat terbentuk secara
32 bersamaan ketika para pihak melakukan aktivitas yang berbeda sebagai
33 bagian dari kerangka perjanjian yang sama.

34 **21. Jika fakta dan keadaan berubah, maka entitas pemerintah**
35 **menilai kembali apakah jenis pengaturan bersama yang entitas**
36 **pemerintah terlibat di dalamnya telah berubah.**

37 **LAPORAN KEUANGAN PARA PIHAK DALAM PENGATURAN BERSAMA**

38 **Operasi Bersama**

39 **22. Operator bersama mengakui hal berikut terkait dengan**
40 **kepentingannya dalam operasi bersama:**

41 **(a) aset, mencakup bagiannya atas setiap aset yang dikelola bersama;**

42 **(b) kewajiban, mencakup bagiannya atas setiap kewajiban yang**
43 **terjadi bersama;**

- 1 **(c) pendapatan dari penjualan bagiannya atas output yang**
2 **dihasilkan dari operasi bersama;**
3 **(d) bagiannya atas pendapatan dari penjualan output oleh operasi**
4 **bersama;**
5 **(e) beban, mencakup bagiannya atas setiap beban yang terjadi secara**
6 **bersama-sama; dan**
7 **(f) belanja, mencakup bagiannya atas setiap belanja yang terjadi**
8 **secara bersama-sama.**

9 **23. Entitas pemerintah yang merupakan operator bersama**
10 **mencatat aset, kewajiban, pendapatan, belanja dan beban terkait**
11 **dengan kepentingannya dalam operasi bersama sesuai dengan**
12 **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.**

13 **24. Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam, namun tidak**
14 **memiliki pengendalian bersama atas, suatu operasi bersama, juga**
15 **mencatat kepentingannya sesuai dengan paragraf 22–23 jika entitas**
16 **pemerintah tersebut memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas**
17 **kewajiban yang terkait dengan operasi bersama tersebut.**

18 **25. Entitas pemerintah yang berpartisipasi dalam suatu operasi**
19 **bersama namun tidak memiliki pengendalian bersama dan tidak**
20 **memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban yang**
21 **terkait dengan operasi bersama, maka entitas pemerintah mencatat**
22 **kepentingannya pada operasi bersama tersebut sesuai dengan**
23 **Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang relevan.**

24 **Ventura Bersama**

25 **26. Venturer bersama mengakui kepentingannya dalam ventura**
26 **bersama sebagai investasi dan mencatat investasi tersebut dengan**
27 **menggunakan metode ekuitas sesuai dengan Pernyataan Standar**
28 **Akuntansi Pemerintahan yang mengatur mengenai Investasi, kecuali**
29 **entitas pemerintah dikecualikan dari penerapan metode ekuitas**
30 **seperti yang ditentukan dalam Pernyataan Standar Akuntansi**
31 **Pemerintahan tersebut.**

32 **27. Jika entitas pemerintah merupakan pihak yang berpartisipasi**
33 **namun tidak memiliki pengendalian bersama atas ventura bersama,**
34 **maka entitas pemerintah mencatat kepentingannya dalam pengaturan**
35 **bersama sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan**
36 **yang relevan.**

37 **KETENTUAN TRANSISI**

38 **Ventura Bersama – Transisi dari Metode Konsolidasi Proporsional ke** 39 **Metode Ekuitas**

40 **28. Ketika mengubah dari metode konsolidasi proporsional ke**
41 **metode ekuitas, suatu entitas pemerintah mengakui investasinya**
42 **dalam ventura bersama pada awal yang paling mendekati periode**
43 **tersebut. Investasi awal tersebut diukur sebesar nilai tercatat atas aset**

1 **dan kewajiban yang sebelumnya dikonsolidasikan secara proporsional**
2 **oleh entitas pemerintah.**

3 **29. Saldo awal investasi yang ditentukan sesuai dengan paragraf**
4 **28 merupakan biaya perolehan investasi pada pengakuan awal. Suatu**
5 **entitas pemerintah menerapkan Pernyataan Standar Akuntansi**
6 **Pemerintahan yang mengatur mengenai Investasi terhadap saldo awal**
7 **investasi untuk menilai apakah investasi tersebut mengalami**
8 **penurunan nilai dan mengakui penurunan nilai tersebut sebagai**
9 **penyesuaian terhadap ekuitas pada awal yang paling mendekati**
10 **periode tersebut.**

11 **30. Jika penggabungan semua aset dan kewajiban yang**
12 **sebelumnya dikonsolidasikan secara proporsional menghasilkan**
13 **ekuitas negatif, maka entitas pemerintah menilai apakah entitas**
14 **pemerintah memiliki kewajiban hukum sehubungan dengan ekuitas**
15 **negatif dan, jika demikian, entitas pemerintah tersebut mengakui**
16 **kewajiban terkait. Jika entitas pemerintah menyimpulkan bahwa ia**
17 **tidak memiliki kewajiban hukum sehubungan dengan ekuitas negatif,**
18 **entitas pemerintah tidak mengakui kewajiban terkait tetapi entitas**
19 **pemerintah tersebut menyajikan nilai investasi sebesar nihil. Entitas**
20 **pemerintah akan mengungkapkan fakta ini dalam Catatan atas**
21 **Laporan Keuangan, bersama dengan selisih yang berasal dari ekuitas**
22 **negatif yang belum diakui dalam investasi atas ventura bersama pada**
23 **awal yang paling mendekati periode tersebut dan pada saat penerapan**
24 **pernyataan standar ini.**

25 **31. Suatu entitas pemerintah mengungkapkan rincian aset dan**
26 **kewajiban yang telah direklasifikasi ke dalam investasi untuk semua**
27 **ventura bersama pada awal yang paling mendekati periode tersebut.**

28 **32. Setelah pengakuan awal, suatu entitas pemerintah mencatat**
29 **dan melaporkan investasi dalam ventura bersama dengan**
30 **menggunakan metode ekuitas sesuai dengan Pernyataan Standar**
31 **Akuntansi Pemerintahan yang mengatur mengenai Investasi.**

32 **Operasi Bersama – Transisi dari Metode Ekuitas ke Akuntansi untuk Aset**
33 **dan Kewajiban**

34 **33. Ketika mengubah dari metode ekuitas menjadi pencatatan**
35 **untuk aset dan kewajiban sehubungan dengan kepentingannya dalam**
36 **operasi bersama, suatu entitas pemerintah, pada awal yang paling**
37 **mendekati periode tersebut, menghentikan pengakuan investasi yang**
38 **sebelumnya dicatat dengan metode ekuitas dan mengakui bagiannya**
39 **dari masing-masing aset dan kewajiban berkenaan dengan**
40 **kepentingannya dalam operasi bersama.**

41 **34. Suatu entitas pemerintah menentukan kepentingannya atas**
42 **aset dan kewajiban dalam operasi bersama berdasarkan hak dan**
43 **kewajibannya dalam proporsi tertentu sesuai pengaturan yang**
44 **mengikat. Entitas pemerintah mengukur nilai tercatat awal aset dan**
45 **kewajiban dengan memisahkannya dari nilai tercatat investasi pada**

1 *periode sebelumnya berdasarkan metode ekuitas pada awal yang*
2 *paling mendekati periode tersebut.*

3 *35. Perbedaan yang timbul dari investasi yang sebelumnya dicatat*
4 *dengan metode ekuitas dan nilai neto aset dan kewajiban diakui*
5 *sebagai penyesuaian ekuitas pada awal yang paling mendekati periode*
6 *tersebut jika nilai neto aset dan kewajiban diakui lebih tinggi atau*
7 *rendah dari investasi yang dihentikan pengakuannya.*

8 *36. Entitas pemerintah yang melakukan perubahan dari metode*
9 *ekuitas menjadi pencatatan untuk aset dan kewajiban melakukan*
10 *rekonsiliasi antara investasi yang dihentikan pengakuannya dengan*
11 *aset dan kewajiban yang diakui, bersama dengan selisih yang*
12 *disesuaikan terhadap ekuitas pada awal periode berikutnya.*

13 **PENGUNGKAPAN**

14 *37. Hal-hal yang diungkapkan dalam laporan keuangan*
15 *pemerintah berkaitan dengan pengaturan bersama sedikitnya*
16 *meliputi:*

17 *(a) Jenis pengaturan bersama, apakah berupa operasi bersama atau*
18 *ventura bersama, dan persyaratan yang mengikat yang*
19 *memodifikasi jenis pengaturan bersama jika relevan;*

20 *(b) Aktivitas relevan dalam pengaturan bersama;*

21 *(c) Komitmen modal/ekuitas dari venturer terkait dengan*
22 *kepentingannya pada ventura bersama; dan*

23 *(d) Daftar dan penjelasan hal-hal yang signifikan pada ventura*
24 *bersama dan proporsi kepemilikan pada ventura bersama, antara*
25 *lain mencakup hal yang dapat mempengaruhi perubahan struktur*
26 *kendaraan bersama atau perubahan pengaturan yang mengikat.*

27 **TANGGAL EFEKTIF**

28 *38. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku*
29 *efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban*
30 *pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2026.*

1 **LAMPIRAN A: PANDUAN PENERAPAN (APPLICATION GUIDANCE)**

2 (Panduan Penerapan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari
3 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.)

4 PP 01. Contoh-contoh dalam lampiran ini menggambarkan situasi hipotetis.
5 Meskipun beberapa aspek dari contoh dapat menyajikan pola fakta
6 aktual, semua fakta dan keadaan yang relevan dari pola fakta tertentu
7 perlu dievaluasi ketika menerapkan PSAP Pengaturan Bersama.

8 **Pengaturan Bersama**

9 **Pengaturan yang Mengikat (paragraf 09)**

10 PP 02. Konsisten dengan definisi pengaturan yang mengikat dalam Pernyataan
11 Standar ini, diskusi tentang pengaturan yang mengikat ini juga relevan
12 dengan pengaturan yang bersifat memaksa (*enforceable arrangements*)
13 yang dibuat oleh otoritas legislatif atau eksekutif.

14 PP 03. Ketika pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah (lihat
15 paragraf PP 19 – PP 33), pengaturan yang mengikat atau beberapa
16 aspek dari pengaturan yang mengikat, dapat dimasukkan di dalam
17 akta, piagam atau anggaran dasar dan anggaran rumah tangga
18 kendaraan terpisah.

19 PP 04. Pengaturan yang mengikat menetapkan ketentuan untuk para pihak
20 yang berpartisipasi dalam aktivitas yang merupakan subjek
21 pengaturan, umumnya berkaitan dengan hal-hal seperti:

22 (a) tujuan, aktivitas, dan jangka waktu.

23 (b) penunjukan dewan komisaris/dewan pengawas/dewan direksi atau
24 organ pengelola yang setara.

25 (c) proses pengambilan keputusan: hal-hal yang membutuhkan
26 keputusan para pihak, hak kepemilikan para pihak dan tingkat
27 dukungan yang disyaratkan untuk hal-hal tersebut. Proses
28 pengambilan keputusan tercermin dalam pengaturan yang
29 mengikat yang membentuk pengendalian bersama (lihat paragraf PP
30 05 – PP 11).

31 (d) modal/ekuitas atau kontribusi lain yang disyaratkan para pihak.

32 (e) Pembagian aset, kewajiban, pendapatan, beban dan surplus atau
33 defisit kepada para pihak.

34 **Pengendalian Bersama (paragraf 10–17)**

35 PP 05. Dalam menilai apakah suatu entitas pemerintah memiliki pengendalian
36 bersama atas suatu pengaturan, suatu entitas pemerintah menilai
37 terlebih dahulu apakah semua pihak, atau sekelompok pihak,
38 mengendalikan pengaturan tersebut. Ketika semua pihak, atau
39 sekelompok pihak, secara kolektif dapat mengarahkan kegiatan yang
40 secara signifikan memengaruhi manfaat dari pengaturan (yaitu,
41 aktivitas relevan), para pihak mengendalikan pengaturan secara
42 kolektif.

1 PP 06. Setelah menyimpulkan bahwa semua pihak, atau sekelompok pihak,
2 mengendalikan pengaturan secara kolektif, suatu entitas pemerintah
3 akan menilai apakah entitas pemerintah tersebut memiliki
4 pengendalian bersama atas pengaturan. Pengendalian bersama hanya
5 akan terjadi ketika keputusan tentang aktivitas relevan membutuhkan
6 persetujuan bulat para pihak yang secara kolektif mengendalikan
7 pengaturan. Dibutuhkan pertimbangan untuk melakukan penilaian
8 apakah pengaturan tersebut dikendalikan bersama oleh semua pihak
9 atau sekelompok pihak atau salah satu pihak saja.

10 PP 07. Kadang-kadang proses pengambilan keputusan yang disepakati oleh
11 para pihak dalam pengaturan yang mengikat secara implisit mengarah
12 ke pengendalian bersama. Misalnya, diasumsikan dua pihak
13 membentuk suatu pengaturan yang masing-masing memiliki 50 persen
14 hak kepemilikan dan pengaturan yang mengikat di antara mereka
15 menentukan bahwa setidaknya 51 persen hak kepemilikan diperlukan
16 untuk membuat keputusan tentang aktivitas relevan. Dalam hal ini,
17 para pihak secara implisit menyepakati bahwa mereka memiliki
18 pengendalian bersama atas pengaturan tersebut karena keputusan
19 tentang aktivitas relevan tidak dapat dibuat tanpa persetujuan kedua
20 belah pihak.

21 PP 08. Dalam keadaan lain, pengaturan yang mengikat dapat mensyaratkan
22 proporsi hak kepemilikan minimum untuk membuat keputusan
23 tentang aktivitas relevan. Ketika proporsi hak kepemilikan minimum
24 yang disyaratkan dapat dicapai oleh lebih dari satu kombinasi para
25 pihak yang bersepakat, pengaturan tersebut bukanlah pengaturan
26 bersama, kecuali pengaturan yang mengikat menentukan pihak (atau
27 kombinasi para pihak) yang disyaratkan untuk menyepakati keputusan
28 mengenai aktivitas relevan dengan suara bulat.

29 **Contoh Penerapan**

30 **Contoh 1**

31 Jika terdapat tiga pihak yang membentuk suatu pengaturan: A
32 memiliki 50 persen hak kepemilikan, B memiliki 30 persen hak
33 kepemilikan, dan C memiliki 20 persen hak kepemilikan dalam
34 pengaturan tersebut. Pengaturan yang mengikat antara A, B dan C
35 menentukan bahwa setidaknya 75 persen hak kepemilikan diperlukan
36 untuk membuat keputusan tentang aktivitas relevan. Meskipun A
37 dapat memblokir keputusan apa pun, A tidak mengendalikan
38 pengaturan karena A membutuhkan persetujuan B. Pengaturan yang
39 mengikat yang mensyaratkan setidaknya 75 persen hak kepemilikan
40 dalam pengambilan keputusan tentang aktivitas relevan menyiratkan
41 bahwa A dan B memiliki pengendalian bersama atas pengaturan
42 tersebut karena keputusan tentang aktivitas relevan tidak dapat dibuat
43 tanpa persetujuan A dan B.

1 **Contoh 2**

2 Jika suatu pengaturan memiliki tiga pihak: A memiliki 50 persen hak
3 kepemilikan, B dan C masing-masing memiliki 25 persen hak
4 kepemilikan dalam pengaturan tersebut. Pengaturan yang mengikat
5 antara A, B dan C menentukan bahwa setidaknya 75 persen hak
6 kepemilikan diperlukan untuk membuat keputusan tentang aktivitas
7 relevan. Meskipun A dapat memblokir semua keputusan, A tidak
8 mengendalikan pengaturan karena membutuhkan persetujuan B atau
9 C. Dalam contoh ini, A, B dan C mengendalikan pengaturan tersebut
10 secara kolektif. Namun, terdapat lebih dari satu kombinasi pihak yang
11 dapat bersepakat untuk mencapai 75 persen hak kepemilikan (yaitu, A
12 dan B atau A dan C). Dalam situasi ini, untuk menjadi pengaturan
13 bersama, pengaturan yang mengikat perlu menentukan kombinasi para
14 pihak yang diperlukan untuk menyetujui keputusan tentang aktivitas
15 relevan dengan suara bulat.

16 **Contoh 3**

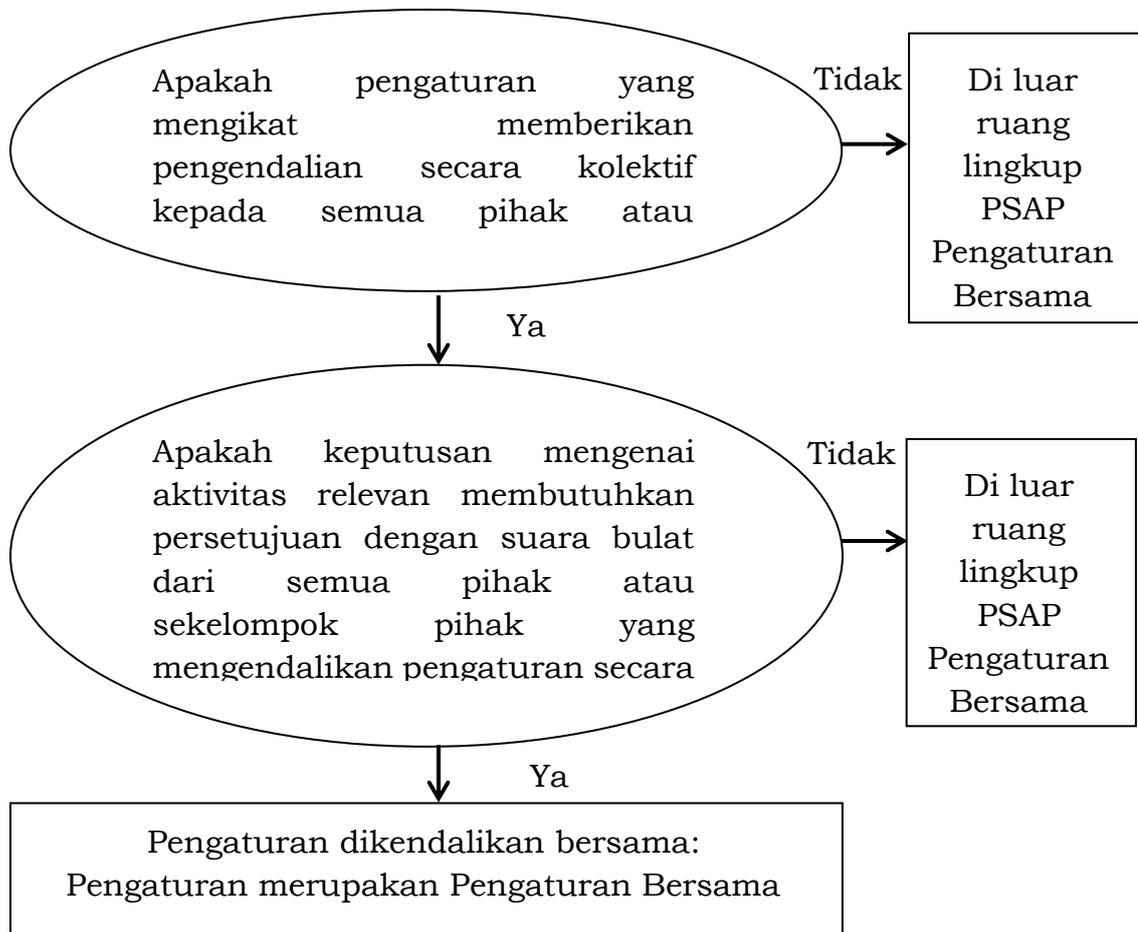
17 Jika A dan B masing-masing memiliki 35 persen hak kepemilikan
18 dalam pengaturan dengan sisa 30 persen hak kepemilikan tersebar
19 luas. Keputusan tentang aktivitas relevan membutuhkan persetujuan
20 mayoritas hak kepemilikan. A dan B memiliki pengendalian bersama
21 atas pengaturan tersebut hanya jika pengaturan yang mengikat
22 menentukan bahwa keputusan tentang aktivitas relevan
23 membutuhkan persetujuan A dan B.

24 PP 09. Persyaratan persetujuan dengan suara bulat berarti bahwa setiap pihak
25 yang memiliki pengendalian bersama dapat mencegah pihak lain, atau
26 sekelompok pihak lain, untuk membuat keputusan sepihak (tentang
27 aktivitas relevan) tanpa persetujuannya. Jika persyaratan persetujuan
28 dengan suara bulat hanya terkait dengan keputusan yang memberikan
29 perlindungan hak kepada suatu pihak dan bukan pada keputusan
30 tentang aktivitas relevan, maka pihak tersebut bukanlah merupakan
31 pihak yang memiliki pengendalian bersama.

32 PP 10. Pengaturan yang mengikat dapat mencakup klausul mengenai
33 penyelesaian sengketa, seperti arbitrase. Ketentuan ini dapat
34 memperbolehkan pengambilan keputusan tanpa persetujuan dengan
35 suara bulat antara para pihak yang memiliki pengendalian bersama.
36 Keberadaan ketentuan tersebut tidak mencegah pengaturan untuk
37 dikendalikan bersama dan, sebagai akibatnya, tidak mencegah
38 pengaturan tersebut menjadi pengaturan bersama.

39 PP 11. Ketika suatu pengaturan berada di luar ruang lingkup pernyataan
40 standar ini, entitas pemerintah mencatat kepentingannya dalam
41 pengaturan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi
42 Pemerintahan yang relevan.

1 **Penilaian Pengendalian Bersama**



2 **Jenis Pengaturan Bersama (paragraf 18–21)**

- 3 PP 12. Pengaturan bersama dapat dibentuk untuk berbagai tujuan, misalnya
4 sebagai cara para pihak untuk berbagi biaya dan risiko, atau
5 memberikan akses kepada para pihak terhadap teknologi baru atau
6 pasar baru atau cara para pihak untuk penyediaan jasa layanan publik.
7 Pengaturan bersama dapat dibangun dengan menggunakan berbagai
8 struktur dan bentuk hukum.
- 9 PP 13. Beberapa pengaturan tidak memerlukan kendaraan terpisah, namun
10 beberapa pengaturan lain melibatkan pembentukan kendaraan
11 terpisah, untuk melakukan aktivitas yang menjadi subjek pengaturan.
- 12 PP 14. Klasifikasi pengaturan bersama yang disyaratkan oleh Pernyataan
13 Standar ini tergantung pada hak dan kewajiban para pihak yang timbul
14 dari operasi normal pengaturan. Pernyataan Standar ini
15 mengklasifikasikan pengaturan bersama sebagai operasi bersama atau
16 ventura bersama. Pengaturan merupakan operasi bersama jika suatu
17 entitas pemerintah memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas
18 kewajiban terkait dengan pengaturan. Pengaturan merupakan ventura
19 bersama jika suatu entitas pemerintah memiliki hak atas aset neto
20 pengaturan tersebut. Paragraf PP 16 – PP 33 menetapkan penilaian
21 yang dilakukan entitas pemerintah untuk menentukan apakah entitas
22 pemerintah memiliki kepentingan dalam operasi bersama atau ventura
23 bersama.

1 **Klasifikasi Pengaturan Bersama**

2 PP 15. Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 14, klasifikasi pengaturan
3 bersama mensyaratkan para pihak untuk menilai hak dan kewajiban
4 yang timbul dari pengaturan tersebut. Entitas pemerintah
5 mempertimbangkan hal-hal berikut pada saat melakukan penilaian:

6 (a) Struktur pengaturan bersama (lihat paragraf PP 16 – PP 21).

7 (b) Ketika pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah:

8 (i) Bentuk hukum kendaraan terpisah (lihat paragraf PP 22 – PP
9 24);

10 (ii) Persyaratan pengaturan yang mengikat (lihat paragraf PP 25 –
11 PP 28); dan

12 (iii) Jika relevan, fakta dan keadaan lainnya (lihat paragraf PP 29 –
13 PP 33).

14 **Struktur Pengaturan Bersama**

15 *Pengaturan Bersama yang Tidak Dibentuk Melalui Kendaraan Terpisah*

16 PP 16. Pengaturan bersama yang tidak dibentuk melalui kendaraan terpisah
17 merupakan operasi bersama. Dalam hal ini, pengaturan yang mengikat
18 menetapkan hak dan kewajiban para pihak atas aset, kewajiban,
19 pendapatan, belanja dan beban yang terkait dengan pengaturan.

20 PP 17. Pengaturan yang mengikat seringkali menggambarkan sifat aktivitas
21 yang merupakan subjek pengaturan dan bagaimana para pihak
22 tersebut berencana untuk melakukan aktivitas bersama. Contohnya,
23 para pihak dalam pengaturan bersama dapat menyetujui untuk
24 memberikan jasa atau memproduksi suatu produk bersama, dengan
25 masing-masing pihak bertanggung jawab untuk tugas spesifik,
26 menggunakan aset yang dimilikinya dan menanggung kewajibannya.
27 Pengaturan yang mengikat tersebut juga dapat menetapkan bagaimana
28 pendapatan, belanja dan beban bersama dibagi di antara para pihak.
29 Dalam hal ini, masing-masing operator bersama mengakui aset dan
30 kewajiban yang digunakan untuk tugas spesifik tersebut, dan
31 bagiannya atas pendapatan, belanja dan beban sesuai pengaturan yang
32 mengikat dalam laporan keuangannya.

33 PP 18. Dalam kasus lain, para pihak dalam pengaturan bersama dapat
34 menyepakati untuk membagi dan mengoperasikan aset secara
35 bersama. Dalam hal ini, pengaturan yang mengikat menetapkan hak
36 para pihak atas aset yang dioperasikan bersama, dan bagaimana *output*
37 (barang/jasa yang dihasilkan dari aktivitas operasi bersama), atau
38 pendapatan dari aset dan biaya operasi dibagi antara para pihak. Setiap
39 operator bersama mencatat bagiannya atas aset yang dioperasikan
40 bersama, bagian yang disepakatinya atas kewajiban, bagiannya atas
41 *output* (barang/jasa yang dihasilkan dari aktivitas operasi bersama),
42 pendapatan, belanja dan beban sesuai dengan pengaturan yang
43 mengikat.

1 *Pengaturan Bersama yang Dibentuk melalui Kendaraan Terpisah*

2 PP 19. Pengaturan bersama yang memiliki aset dan kewajiban dalam
3 kendaraan terpisah dapat berupa ventura bersama atau operasi
4 bersama.

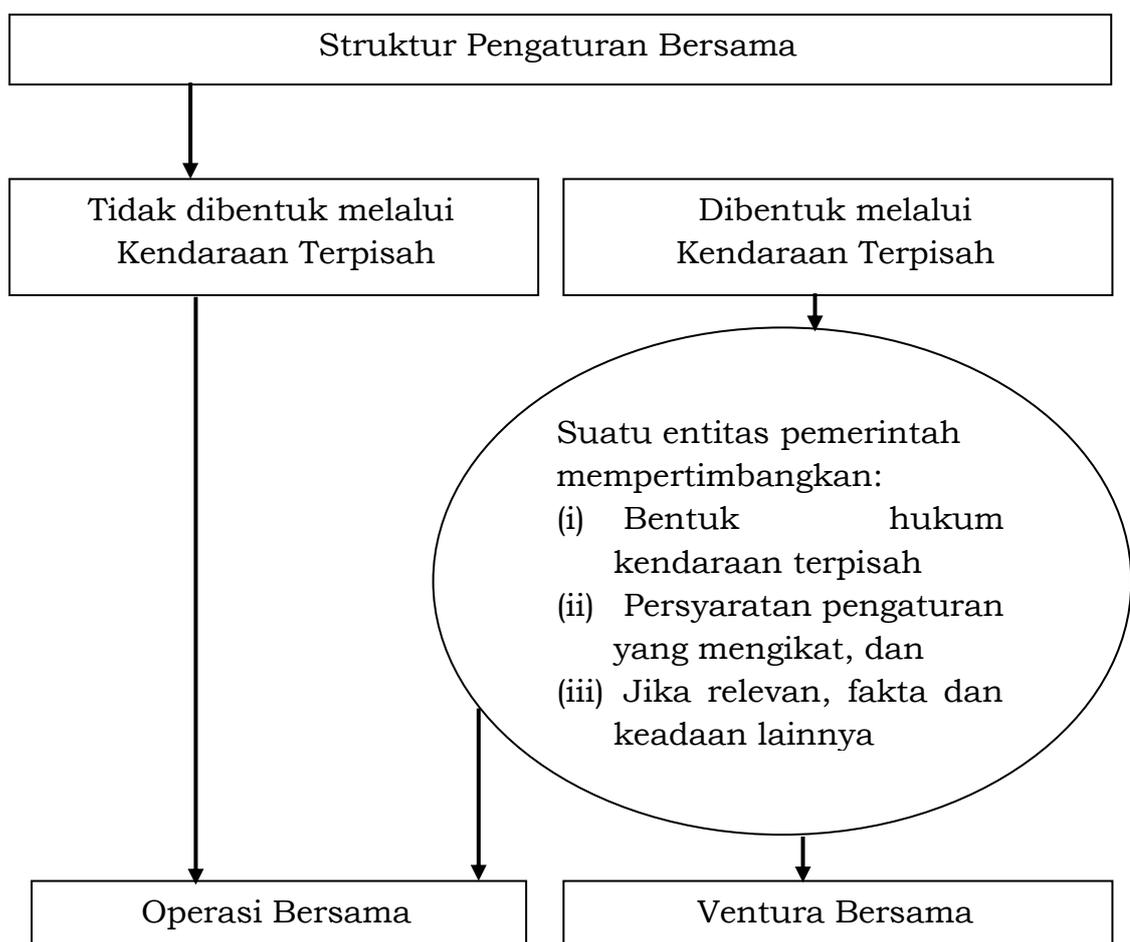
5 PP 20. Hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban suatu pihak terkait
6 pengaturan yang dibentuk melalui kendaraan terpisah menentukan
7 apakah suatu pihak adalah operator bersama atau venturer bersama.

8 PP 21. Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf PP 15, ketika para pihak
9 membentuk suatu pengaturan bersama dalam kendaraan terpisah,
10 para pihak menilai apakah bentuk hukum kendaraan terpisah,
11 persyaratan pengaturan yang mengikat dan, jika relevan, fakta dan
12 keadaan lain memberikan kepada para pihak:

13 (a) hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan
14 pengaturan (dalam hal ini pengaturan merupakan operasi
15 bersama); atau

16 (b) hak atas aset neto pengaturan (dalam hal ini pengaturan
17 merupakan ventura bersama).

18 **Klasifikasi Pengaturan Bersama: Penilaian Hak dan Kewajiban Para**
19 **Pihak yang berasal dari Pengaturan**



1 **Bentuk Hukum Kendaraan Terpisah**

2 PP 22. Bentuk hukum kendaraan terpisah merupakan hal yang relevan untuk
3 dipertimbangkan ketika menilai jenis pengaturan bersama. Bentuk
4 hukum membantu penilaian awal hak atas aset dan tanggung jawab
5 atas kewajiban para pihak dalam kendaraan terpisah, seperti apakah
6 para pihak memiliki kepentingan atas aset dan tanggung jawab atas
7 kewajiban yang dimiliki dalam kendaraan terpisah.

8 PP 23. Misalnya, para pihak dapat melakukan pengaturan bersama melalui
9 kendaraan terpisah, yang bentuk hukumnya menyebabkan kendaraan
10 terpisah tersebut diperlakukan sebagai entitas terpisah yang berdiri
11 sendiri (aset dan kewajiban yang dimiliki kendaraan terpisah adalah
12 aset dan kewajiban kendaraan terpisah dan bukan aset dan kewajiban
13 para pihak). Dalam hal ini, penilaian atas hak dan kewajiban yang
14 diberikan kepada para pihak melalui bentuk hukum kendaraan
15 terpisah dapat mengindikasikan bahwa pengaturan tersebut
16 merupakan ventura bersama. Namun, persyaratan yang disepakati oleh
17 para pihak dalam pengaturan yang mengikat (lihat paragraf PP 25 – PP
18 28) dan, jika relevan, fakta dan keadaan lain (lihat paragraf PP 29 – PP
19 33) dapat mengesampingkan penilaian atas hak dan kewajiban yang
20 diberikan kepada para pihak melalui bentuk hukum kendaraan
21 terpisah.

22 PP 24. Penilaian atas hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak
23 berdasarkan bentuk hukum kendaraan terpisah dapat disimpulkan
24 sebagai operasi bersama, jika dan hanya jika bentuk hukum
25 pengaturan bersama dalam kendaraan terpisah tidak memberikan
26 pemisahan antara para pihak dengan kendaraan terpisah, sehingga
27 aset dan kewajiban yang dimiliki dalam kendaraan terpisah merupakan
28 aset dan kewajiban para pihak.

29 **Penilaian Persyaratan Pengaturan yang mengikat**

30 PP 25. Pada umumnya, hak dan kewajiban yang disepakati para pihak dalam
31 pengaturan yang mengikat konsisten, atau tidak bertentangan, dengan
32 hak dan kewajiban yang diberikan kepada para pihak berdasarkan
33 bentuk hukum kendaraan terpisah.

34 PP 26. Dalam hal tertentu, para pihak menggunakan pengaturan yang
35 mengikat untuk membalikkan atau memodifikasi hak dan kewajiban
36 yang diberikan berdasarkan bentuk hukum kendaraan terpisah.

37 **Contoh Penerapan**

38 **Contoh 4**

39 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas
40 berbadan hukum. Setiap pihak memiliki 50 persen kepemilikan pada
41 entitas berbadan hukum tersebut. Badan hukum memungkinkan
42 pemisahan entitas dari pemiliknya, dan sebagai akibatnya, aset dan
43 kewajiban yang dimiliki dalam entitas tersebut adalah aset dan
44 kewajiban entitas berbadan hukum. Dalam hal ini, penilaian hak dan

1 kewajiban yang diberikan kepada para pihak melalui bentuk hukum
2 kendaraan terpisah menunjukkan bahwa para pihak memiliki hak atas
3 aset neto pengaturan tersebut.

4 Namun, para pihak memodifikasi fitur korporasi/entitas berbadan
5 hukum melalui pengaturan yang mengikat sehingga masing-masing
6 pihak memiliki kepentingan dalam aset entitas berbadan hukum dan
7 masing-masing bertanggung jawab atas kewajiban entitas berbadan
8 hukum dalam proporsi yang telah ditentukan. Modifikasi yang
9 mengikat terhadap fitur korporasi/entitas berbadan hukum dapat
10 menyebabkan pengaturan menjadi operasi bersama.

11 PP 27. Tabel berikut membandingkan persyaratan umum dalam pengaturan
12 yang mengikat para pihak dalam operasi bersama dan ventura
13 bersama. Contoh istilah yang mengikat yang disajikan dalam tabel
14 berikut ini belum mencakup keseluruhan istilah.

15 **Penilaian Persyaratan dari Pengaturan yang Mengikat**

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
Persyaratan pengaturan yang mengikat	Pengaturan yang mengikat memberikan hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan kepada para pihak dalam pengaturan bersama.	Pengaturan yang mengikat memberikan hak atas aset neto pengaturan kepada para pihak dalam pengaturan bersama (dalam hal ini, kendaraan terpisah, bukan para pihak, yang memiliki hak atas aset, dan tanggung jawab atas kewajiban, terkait dengan pengaturan).
Hak atas aset	Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama berbagi semua kepentingan (misalnya, hak atau kepemilikan) atas aset terkait dalam proporsi tertentu (misalnya, sebanding dengan hak kepemilikan para pihak dalam pengaturan atau sebanding dengan kegiatan yang dilakukan melalui pengaturan yang secara langsung dikaitkan dengan para pihak).	Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa aset yang dibawa ke dalam pengaturan atau selanjutnya diperoleh oleh pengaturan bersama adalah aset pengaturan. Para pihak tidak memiliki kepentingan (dalam hal ini, tidak ada hak atau kepemilikan) dalam aset pengaturan.

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
Tanggung jawab atas kewajiban	<p>Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama berbagi semua kewajiban, biaya dan beban dalam proporsi tertentu (misalnya, sebanding dengan kepentingan kepemilikan para pihak dalam pengaturan atau sebanding dengan kegiatan yang dilakukan melalui pengaturan yang secara langsung dikaitkan dengan para pihak).</p>	<p>Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa pengaturan bersama bertanggung jawab atas utang dan kewajiban pengaturan.</p> <p>Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama bertanggung jawab atas pengaturan hanya sejauh investasi masing-masing dalam pengaturan atau kewajiban masing-masing untuk memberikan kontribusi modal yang belum dibayar atau modal tambahan ke pengaturan, atau keduanya.</p>
	<p>Pengaturan yang mengikat menetapkan bahwa para pihak dalam pengaturan bersama bertanggung jawab atas klaim yang diajukan oleh pihak ketiga.</p>	<p>Pengaturan yang mengikat menyatakan bahwa kreditur pengaturan bersama tidak memiliki hak untuk menuntut pihak manapun sehubungan dengan utang atau kewajiban pengaturan.</p>
Pendapatan, beban, surplus atau defisit	<p>Pengaturan yang mengikat menetapkan alokasi pendapatan dan beban berdasarkan kinerja relatif masing-masing pihak untuk pengaturan bersama. Sebagai contoh, pengaturan yang mengikat dapat menetapkan bahwa pendapatan dan beban dialokasikan berdasarkan kapasitas</p>	<p>Pengaturan yang mengikat menetapkan bagian masing-masing pihak atas surplus atau defisit terkait kegiatan pengaturan.</p>

	Operasi Bersama	Ventura Bersama
	<p>yang digunakan masing-masing pihak dalam pabrik yang dioperasikan bersama, yang dapat berbeda dari kepentingan kepemilikan masing-masing pihak dalam pengaturan bersama. Contoh lainnya, para pihak mungkin menyepakati untuk berbagi surplus atau defisit terkait dengan pengaturan berdasarkan proporsi tertentu seperti kepentingan kepemilikan para pihak dalam pengaturan tersebut. Hal ini tidak akan mencegah pengaturan menjadi operasi bersama jika para pihak memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait dengan pengaturan.</p>	
Jaminan	<p>Pihak-pihak dalam pengaturan bersama seringkali diminta untuk memberikan jaminan kepada pihak ketiga yang, misalnya, menerima layanan dari, atau menyediakan pembiayaan kepada, pengaturan bersama. Penyediaan jaminan, atau komitmen oleh para pihak untuk penyediaan jaminan tersebut, tidak dengan sendirinya menentukan bahwa pengaturan bersama adalah operasi bersama. Fitur yang menentukan apakah jenis pengaturan bersama adalah operasi bersama atau ventura bersama adalah apakah para pihak memiliki kewajiban terkait dengan pengaturan tersebut (yang mana para pihak dapat menyediakan jaminan untuk beberapa di antaranya).</p>	

- 1 PP 28. Ketika pengaturan yang mengikat menentukan bahwa para pihak
- 2 memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban terkait
- 3 pengaturan, maka para pihak tersebut merupakan pihak dalam operasi
- 4 bersama, tanpa perlu mempertimbangkan fakta, dan keadaan lain

1 (paragraf PP 29 – PP 33) untuk tujuan pengklasifikasian pengaturan
2 bersama.

3 **Penilaian Fakta dan Keadaan Lain**

4 PP 29. Ketika persyaratan pengaturan yang mengikat tidak menentukan
5 bahwa para pihak memiliki hak atas aset dan tanggung jawab atas
6 kewajiban dalam pengaturan, para pihak mempertimbangkan fakta dan
7 keadaan lain untuk menilai apakah pengaturan tersebut merupakan
8 operasi bersama atau ventura bersama.

9 PP 30. Pengaturan bersama dapat dibentuk melalui kendaraan terpisah yang
10 memiliki bentuk hukum yang memisahkan antara para pihak dan
11 kendaraan terpisah. Jika persyaratan yang mengikat yang disepakati
12 para pihak tidak menentukan hak atas aset dan tanggung jawab atas
13 kewajiban para pihak, maka pertimbangan atas fakta dan keadaan lain
14 dapat mengklasifikasikan pengaturan sebagai operasi bersama apabila
15 fakta dan keadaan lain tersebut memberikan hak atas aset dan
16 tanggung jawab atas kewajiban terkait pengaturan kepada para pihak.

17 PP 31. Ketika aktivitas pengaturan bersama terutama dirancang untuk
18 mengatur penyediaan *output* kepada para pihak, maka hal ini
19 mengindikasikan bahwa para pihak memiliki hak terhadap seluruh
20 potensi jasa atau manfaat ekonomi substansial dari aset pengaturan
21 bersama. Para pihak tersebut seringkali memastikan akses terhadap
22 *output* pengaturan bersama, dengan mencegah penjualan *output*
23 tersebut kepada pihak ketiga.

24 PP 32. Dampak dari pengaturan bersama dengan rancangan dan tujuan
25 sebagaimana diatur dalam paragraf di atas menyebabkan kewajiban
26 yang terjadi dalam pengaturan, secara substansi, dipenuhi oleh arus
27 kas yang diterima dari para pihak melalui pembelian mereka atas
28 *output*. Ketika para pihak secara substansial merupakan satu-satunya
29 sumber arus kas yang berkontribusi terhadap kelangsungan operasi
30 pengaturan bersama, maka hal ini mengindikasikan bahwa para pihak
31 memiliki tanggung jawab atas kewajiban yang terkait dengan
32 pengaturan.

33 **Contoh Penerapan**

34 **Contoh 5**

35 Jika dua pihak membentuk pengaturan bersama dalam entitas
36 berbadan hukum (entitas C) di mana masing-masing pihak memiliki 50
37 persen kepentingan kepemilikan. Tujuan pengaturan ini adalah untuk
38 memproduksi bahan-bahan yang dibutuhkan para pihak untuk proses
39 produksi masing-masing. Pengaturan memastikan bahwa para pihak
40 mengoperasikan fasilitas yang menghasilkan bahan dengan spesifikasi
41 kuantitas dan kualitas yang ditentukan para pihak.

42 Bentuk hukum entitas C (entitas berbadan hukum) yang
43 menyelenggarakan kegiatan pada awalnya menunjukkan bahwa aset
44 dan kewajiban yang dimiliki dalam entitas C adalah aset dan kewajiban

1 entitas C. Pengaturan yang mengikat antara para pihak tidak
2 menentukan bahwa para pihak memiliki hak atas aset atau tanggung
3 jawab atas kewajiban entitas C. Oleh karena itu, bentuk hukum entitas
4 C dan persyaratan pengaturan yang mengikat menunjukkan bahwa
5 pengaturan tersebut merupakan ventura bersama.

6 Namun, para pihak juga mempertimbangkan aspek-aspek pengaturan
7 berikut:

8 (a) Para pihak menyepakati untuk membeli semua *output* yang
9 diproduksi oleh entitas C dengan rasio 50:50. Entitas C tidak dapat
10 menjual *output* apa pun kepada pihak ketiga, kecuali jika disetujui
11 oleh kedua belah pihak dalam pengaturan. Karena tujuan
12 pengaturan ini adalah untuk menyediakan *output* yang
13 dibutuhkan para pihak, maka penjualan kepada pihak ketiga
14 menjadi hal yang tidak umum dan tidak material.

15 (b) Harga *output* yang dijual kepada para pihak ditetapkan oleh kedua
16 belah pihak pada tingkat harga yang mampu menutupi biaya
17 produksi dan biaya administrasi yang dikeluarkan oleh entitas C.
18 Atas dasar model operasi ini, pengaturan ini dimaksudkan untuk
19 beroperasi pada tingkat impas.

20 Dari pola fakta di atas, fakta dan keadaan berikut ini relevan:

21 (a) Kewajiban para pihak untuk membeli semua *output* yang
22 dihasilkan oleh entitas C mencerminkan ketergantungan eksklusif
23 entitas C kepada para pihak untuk menghasilkan arus kas dan,
24 dengan demikian, para pihak memiliki tanggung jawab untuk
25 mendanai penyelesaian kewajiban entitas C.

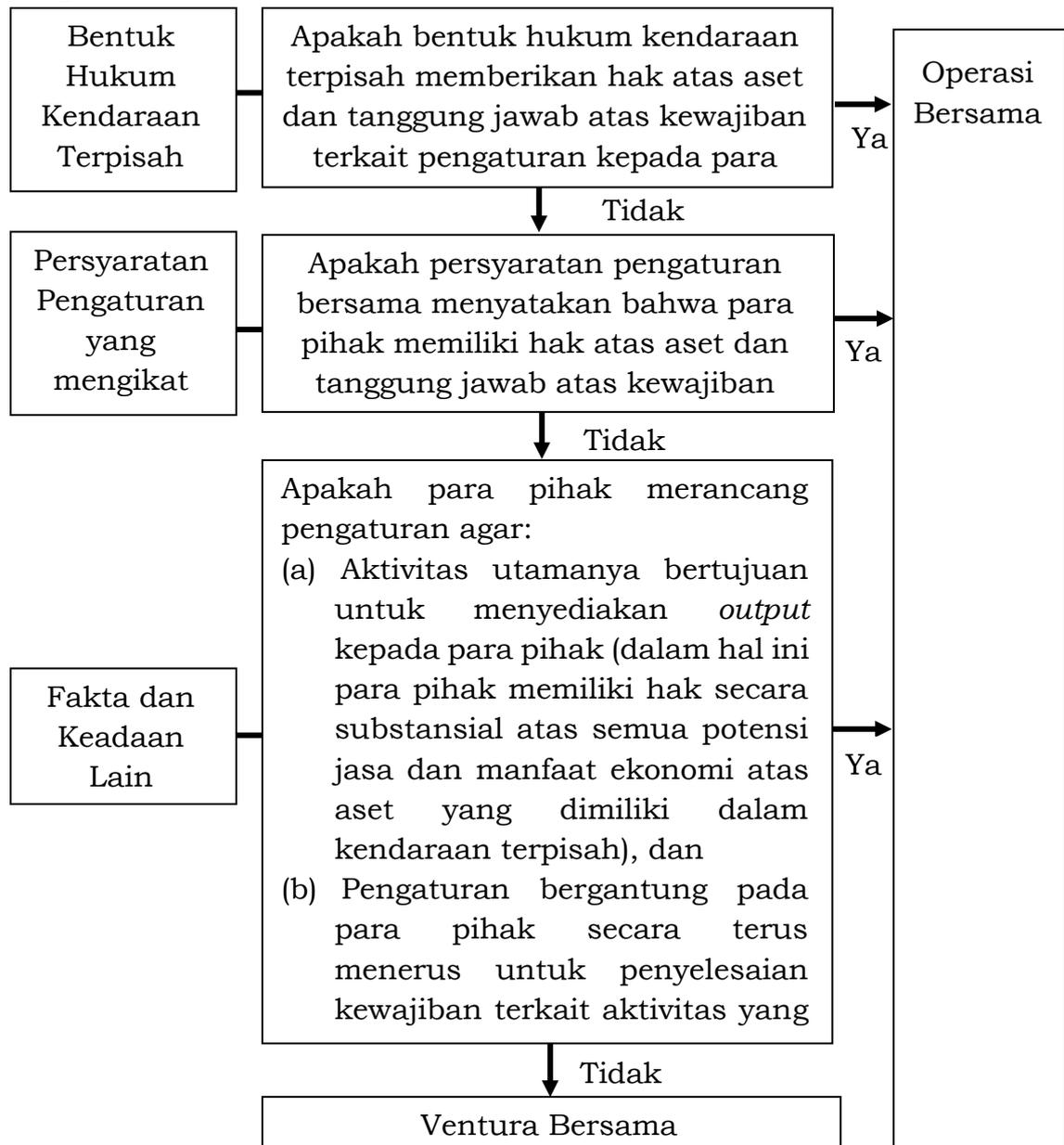
26 (b) Fakta bahwa para pihak memiliki hak atas semua *output* yang
27 dihasilkan oleh entitas C berarti para pihak mengkonsumsi, dan
28 karena itu memiliki hak untuk, semua potensi layanan atau
29 manfaat ekonomi aset entitas C.

30 Fakta dan keadaan ini menunjukkan bahwa pengaturan ini adalah
31 operasi bersama. Kesimpulan mengenai klasifikasi pengaturan
32 bersama dalam keadaan ini tidak akan berubah jika, para pihak
33 menjual bagiannya atas *output* tersebut kepada pihak ketiga, alih-alih
34 menggunakan sendiri dalam proses produksi berikutnya.

35 Perubahan persyaratan pengaturan yang mengikat oleh para pihak
36 sehingga pengaturan dapat menjual *output* kepada pihak ketiga, akan
37 membuat entitas C menanggung risiko permintaan, persediaan, dan
38 kredit. Dalam skenario tersebut, perubahan dalam fakta dan keadaan
39 membutuhkan penilaian kembali atas klasifikasi pengaturan bersama.
40 Fakta dan keadaan tersebut menunjukkan bahwa pengaturan tersebut
41 adalah ventura bersama.

42 Diagram alir berikut mencerminkan penilaian yang dilakukan oleh
43 entitas pemerintah untuk mengklasifikasikan pengaturan ketika
44 pengaturan bersama dibentuk melalui kendaraan terpisah:

Klasifikasi Pengaturan Bersama yang dibentuk melalui Kendaraan Terpisah



Laporan Keuangan Para Pihak pada Pengaturan Bersama (paragraf 22–27)

Akuntansi untuk Penjualan atau Kontribusi Aset kepada Operasi Bersama

PP 33. Ketika entitas pemerintah sebagai salah satu operator bersama melakukan transaksi, seperti penjualan atau kontribusi aset, dengan operasi bersama, entitas pemerintah tersebut melakukan transaksi dengan pihak lain dalam operasi bersama dan, dengan demikian, operator bersama mengakui surplus dan defisit yang dihasilkan dari transaksi tersebut hanya sebatas kepentingan para pihak lain dalam operasi bersama.

PP 34. Ketika transaksi tersebut memberikan bukti penurunan nilai bersih yang dapat direalisasikan atau bukti penurunan nilai aset yang akan dijual atau dikontribusikan kepada operasi bersama, defisit tersebut diakui sepenuhnya oleh operator bersama.

1 **Akuntansi untuk Pembelian Aset dari Operasi Bersama**

- 2 PP 35. Ketika entitas pemerintah yang bertindak sebagai salah satu operator
3 bersama melakukan transaksi, seperti pembelian aset, dengan operasi
4 bersama, entitas pemerintah tersebut tidak mengakui bagian surplus
5 dan defisitnya sampai aset tersebut dijual kembali kepada pihak ketiga.
- 6 PP 36. Ketika transaksi tersebut memberikan bukti penurunan nilai bersih
7 yang dapat direalisasikan atau bukti penurunan nilai aset yang akan
8 dibeli, operator bersama mengakui bagiannya atas defisit tersebut.

1 **LAMPIRAN B: DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSION)**

2 (*Dasar Kesimpulan ini melengkapi, tetapi bukan merupakan bagian dari*
3 *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.*)

4 **Tujuan**

5 DK 01. Dasar Kesimpulan ini merangkum pertimbangan Komite Standar
6 Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dalam mencapai kesimpulan PSAP
7 Pengaturan Bersama. Karena Pernyataan Standar ini didasarkan pada
8 IPSAS 37 tentang *Joint Arrangements* (diterbitkan pada tahun 2015,
9 termasuk amandemen hingga Januari 2017), yang dikeluarkan oleh
10 IPSASB, Dasar Kesimpulan menguraikan perbedaan antara PSAP
11 Pengaturan Bersama dengan ketentuan utama IPSAS 37.

12 **Gambaran Umum**

13 DK 02. KSAP memulai proses penyusunan PSAP yang terkait dengan
14 akuntansi untuk kerja sama pemerintah pada Tahun 2016. KSAP
15 menerbitkan *Exposure Draft* (ED) PSAP Pengaturan Bersama pada
16 Bulan Juli 2018, yang diikuti dengan ED PSAP Perjanjian Konsesi
17 Jasa – Pemberi Konsesi dan ED PSAP Sewa.

18 **Latar Belakang**

19 DK 03. Kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara entitas
20 pemerintah dengan badan usaha sudah berlangsung dengan berbagai
21 istilah dan bentuk sesuai dengan peraturan perundang-undangan
22 yang berlaku. Kerja sama tersebut dapat melibatkan atau tidak
23 melibatkan pengendalian bersama antara para pihak di dalamnya.

24 DK 04. Latar belakang dan tujuan pelaksanaan kerja sama dapat bermacam-
25 macam, seperti kerja sama antar entitas pemerintah maupun antara
26 pemerintah dan badan usaha untuk tujuan penyediaan infrastruktur
27 dan layanan publik serta kerja sama antara pemerintah dan badan
28 usaha untuk tujuan pemanfaatan atau pendayagunaan aset untuk
29 tujuan memperoleh manfaat finansial berupa sewa, bagi hasil, atau
30 imbalan dalam bentuk lain.

31 DK 05. Salah satu bentuk kerja sama adalah kerja sama pemanfaatan Barang
32 Milik Negara/Daerah, yaitu pendayagunaan Barang Milik
33 Negara/Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam
34 rangka peningkatan penerimaan negara bukan pajak/pendapatan
35 daerah dan sumber pembiayaan lainnya, sebagaimana diatur dalam
36 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan atas
37 Peraturan Pemerintah 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang
38 Milik Negara/Daerah. Pasal 27 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor
39 28 Tahun 2020 mengatur bahwa bentuk pemanfaatan Barang Milik
40 Negara/Daerah berupa Sewa, Pinjam Pakai, Kerja Sama Pemanfaatan,
41 Bangun Guna Serah atau Bangun Serah Guna, atau Kerja Sama
42 Penyediaan Infrastruktur.

43 DK 06. Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 mengatur Kerja Sama
44 Penyediaan Infrastruktur, yang merupakan kerja sama antara

1 Pemerintah dan Badan Usaha untuk kegiatan penyediaan
2 infrastruktur sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-
3 undangan. Kerja sama pemerintah dengan badan usaha dengan
4 tujuan utama untuk menyediakan layanan publik sebagaimana
5 amanat Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan
6 Publik dan Peraturan Pemerintah Nomor 96 Tahun 2012 tentang
7 Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang
8 Pelayanan Publik, dan bukan semata-mata untuk pengadaan dan
9 perolehan aset Barang Milik Negara/Daerah, diatur dalam PSAP
10 Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi.

11 DK 07. Upaya pemerintah untuk melakukan kerja sama pemerintah daerah
12 dan entitas lain ditandai dengan terbitnya Undang-Undang Nomor 32
13 Tahun 2004 yang telah diubah menjadi Undang-Undang Nomor 23
14 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, yang mengatur bahwa
15 Kerja Sama Daerah dilaksanakan untuk meningkatkan kesejahteraan
16 rakyat dengan pertimbangan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik
17 serta saling menguntungkan. Kerja Sama Daerah dapat dilakukan
18 dengan daerah lain, pihak ketiga, dan pemerintah daerah atau
19 lembaga di luar negeri. Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2018
20 tentang Kerja Sama Daerah mendefinisikan Kerja Sama Daerah
21 sebagai usaha bersama antara daerah dan daerah lain, antara daerah
22 dan pihak ketiga, dan/atau antara daerah dan lembaga atau
23 pemerintah daerah di luar negeri yang didasarkan pada pertimbangan
24 efisiensi dan efektivitas pelayanan publik serta saling
25 menguntungkan.

26 DK 08. Dengan adanya upaya untuk mengklasifikasikan model kerja sama
27 secara lebih spesifik dengan mengacu pada IPSAS, maka perlu diatur
28 prinsip-prinsip untuk dapat mengidentifikasi apakah terdapat kendali
29 bersama para pihak dalam suatu kerja sama atau kendali hanya
30 terdapat pada salah satu pihak saja. Pengidentifikasian terkait kerja
31 sama yang memberikan kendali pada salah satu pihak diatur pada
32 PSAP Perjanjian Konsesi Jasa – Pemberi Konsesi dan PSAP yang
33 mengatur mengenai Sewa. Sementara PSAP ini akan mengatur terkait
34 identifikasi apakah dalam suatu kerja sama memiliki pengendalian
35 bersama antar entitas yang terlibat di dalamnya, di mana setidaknya
36 salah satu entitasnya adalah entitas pemerintah.

37 DK 09. Pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah dalam bentuk kerja sama
38 disajikan di Neraca sebagai Kemitraan dalam klasifikasi Aset Lainnya
39 yang berpedoman kepada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan
40 Keuangan. Berdasarkan definisi dalam PSAP 01, Kemitraan adalah
41 perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen
42 untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan
43 menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Dengan
44 demikian, perlu diuji apakah kerja sama yang melibatkan entitas
45 pemerintah memenuhi adanya pengendalian bersama di antara para
46 pihak. Dalam hal pengendalian dilakukan bersama, maka perlu
47 pengaturan kembali untuk penyajian pos-pos yang terkait kerja sama

1 dalam laporan keuangan, dan sekaligus menjadi titik kritikal apakah
2 kerja sama tersebut akan diperlakukan akuntansinya sebagai
3 pengaturan bersama, perjanjian konsesi jasa, sewa atau lainnya.

4 DK 10. Mengingat kerja sama sebagaimana dijelaskan di atas dapat
5 melibatkan partisipasi badan usaha, yang mana prinsip akuntansi
6 yang dipedomani badan usaha telah diatur dalam Pernyataan Standar
7 Akuntansi Keuangan (PSAK) 111 yang diterbitkan Dewan Standar
8 Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, maka prinsip
9 akuntansi dari sisi entitas pemerintah juga perlu diterbitkan untuk
10 memberikan gambaran secara utuh atas perjanjian kerja sama. KSAP
11 meyakini bahwa Pernyataan Standar ini akan meningkatkan
12 konsistensi dan keterbandingan pada laporan keuangan entitas
13 pemerintah atas transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari
14 pengaturan bersama.

15 **Ruang Lingkup**

16 DK 11. Pada awal pembahasan untuk penyusunan Pernyataan Standar ini,
17 KSAP mengadaptasi prinsip akuntansi yang diatur dalam Pernyataan
18 Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 39 tentang Akuntansi
19 Kerja Sama Operasi. Namun demikian dengan mempertimbangkan:

- 20 1. *roadmap* penyelarasan PSAP dengan IPSAS;
- 21 2. keselarasan antara akuntansi kerja sama antara pemerintah dan
22 badan usaha;
- 23 3. PSAK 39 telah dicabut sehingga dirasa kurang relevan untuk
24 dijadikan dasar penyusunan standar; dan
- 25 4. pemetaan berbagai bentuk perjanjian kerja sama pemerintah
26 dengan entitas lain.

27 maka kerja sama dapat diklasifikasikan berdasarkan
28 ada/tidaknya pengendalian bersama dan bidang area kerja samanya,
29 yaitu apakah bertujuan untuk penyediaan layanan publik.

30 DK 12. Kerja sama dalam bentuk pengaturan bersama mempunyai
31 karakteristik yang berbeda, yaitu memiliki pengendalian bersama.
32 Ruang lingkup Pernyataan Standar ini dibatasi pada perjanjian kerja
33 sama yang mengandung pengendalian bersama para pihak di
34 dalamnya. Adapun prinsip akuntansi untuk kerja sama yang tidak
35 mengandung pengendalian bersama akan diatur dalam Pernyataan
36 Standar Akuntansi Pemerintahan tersendiri antara lain Pernyataan
37 Standar Akuntansi Pemerintahan No. 16 tentang Perjanjian Konsesi
38 Jasa – Pemberi Konsesi dan Pernyataan Standar Akuntansi
39 Pemerintahan yang mengatur mengenai Sewa. Prinsip akuntansi
40 untuk aset dan kewajiban yang dikontribusikan dalam kerja sama
41 dengan pengendalian bersama serta prinsip akuntansi terhadap hak
42 atas aset neto ventura bersama diatur dalam Pernyataan Standar
43 Akuntansi Pemerintahan yang relevan.

44 DK 13. Untuk memenuhi pedoman akuntansi di sisi pemerintah atas
45 transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari pengaturan

1 bersama, KSAP menyimpulkan bahwa *International Public Sector*
2 *Accounting Standards (IPSAS) 37 – Joint Arrangements*, yang direvisi dan
3 efektif per 01 Januari 2017 sangat memadai untuk diadopsi. Namun
4 demikian, terdapat hal-hal perbedaan yang membutuhkan
5 penyesuaian untuk dapat diterapkan dalam penyusunan laporan
6 keuangan pemerintah pusat/daerah misalnya pengaturan yang
7 mengikat yang perlu dituangkan secara tertulis, peraturan
8 perundang-undangan yang tidak memungkinkan entitas pelaporan
9 melakukan penyajian kembali laporan keuangan (*restatement*
10 *financial reports*) untuk menyajikan dampak penerapan pengaturan
11 bersama sejak tahun perolehan awal, dan beberapa penekanan
12 penjelasan frasa dan nomenklatur untuk harmonisasi dalam
13 menyikapi pelaksanaannya ke dalam sistem dan kebijakan akuntansi.

14 DK 14. Pernyataan Standar ini tidak mengatur perlakuan akuntansi bagi
15 mitra yang merupakan badan usaha di luar entitas pemerintah
16 pusat/daerah. Dalam banyak praktik, mitra adalah entitas badan
17 usaha sektor swasta, dalam hal ini juga Badan Usaha Milik
18 Negara/Daerah (BUMN/D) berpartisipasi sebagai mitra kerja sama
19 entitas pemerintah. Namun demikian, Standar Akuntansi
20 Pemerintahan tidak dimaksudkan untuk entitas di luar pemerintah
21 pusat/daerah, termasuk entitas kekayaan pemerintah pusat/daerah
22 yang dipisahkan seperti BUMN/D, karena secara prinsip
23 akuntansinya berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan yang
24 berlaku. Dalam hal ini, entitas pemerintah dan mitra yang terikat
25 dalam perjanjian yang sama menerapkan prinsip akuntansi masing-
26 masing sesuai dengan standar akuntansi yang digunakan.

27 **Pengaturan yang mengikat**

28 DK 15. Pengaturan yang mengikat yang diatur dalam Pernyataan Standar ini
29 berbeda dengan IPSAS 37. Paragraf 8 IPSAS 37 mengatur bahwa
30 pengaturan yang meningkat seringkali namun tidak selalu dituangkan
31 secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak
32 yang didokumentasikan.

33 DK 16. Pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa yang melibatkan
34 entitas pemerintah sebagai salah satu pihak dalam pengaturan
35 bersama dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau
36 kesepakatan para pihak yang didokumentasikan, yang akan
37 memberikan kepastian hukum kepada para pihak yang terlibat dalam
38 pengaturan yang mengikat.

39 **Peralihan**

40 DK 17. Dalam praktiknya sebelum Pernyataan Standar ini efektif berlaku,
41 entitas pemerintah telah mengakui dan mencatat aset yang
42 dikerjasamakan dalam operasi bersama, termasuk reklasifikasi atas
43 aset kemitraan, jika ada, sebagaimana pengaturan dalam PSAP 01
44 berdasarkan nilai tercatat aset.

1 DK 18. Sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 10
2 tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi,
3 Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang
4 Dihentikan, entitas pemerintah menerapkan perlakuan akuntansi
5 atas pengaturan bersama sesuai dengan Pernyataan Standar ini
6 secara retrospektif tanpa melakukan penyajian kembali laporan
7 keuangan untuk penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini.
8 Dampak kumulatif yang disebabkan oleh penerapan pertama kali
9 Pernyataan Standar ini yang berdampak pada laporan keuangan
10 periode sebelumnya disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan
11 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

12 DK 19. Penerapan pertama kali Pernyataan Standar ini terhadap pengaturan
13 bersama yang sudah berlangsung sebelum Pernyataan Standar ini
14 diterbitkan memerlukan panduan dalam hal penerapan retrospektif
15 tidak dapat diterapkan mulai dari perolehan awal pertama kali.
16 Dengan mempertimbangkan ketersediaan informasi pengaturan
17 bersama di masa lalu yang mengakibatkan penerapan secara
18 retrospektif penuh tidak memungkinkan untuk dilakukan, maka
19 dipandang perlu Pernyataan Standar ini memperbolehkan penerapan
20 awal pertama kali dilakukan secara retrospektif untuk periode awal
21 yang paling memungkinkan. Apabila entitas pemerintah tidak dapat
22 menentukan dampak kumulatif penerapan pertama kali Pernyataan
23 Standar ini untuk seluruh periode sebelumnya, entitas pemerintah
24 dapat menentukan dampak kumulatif mulai periode yang paling
25 memungkinkan pada masing-masing perjanjian dalam menerapkan
26 Pernyataan Standar ini.

1 **LAMPIRAN C: CONTOH ILUSTRASI (ILLUSTRATIVE EXAMPLES)**

2 (Contoh ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari
3 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Pengaturan Bersama.)

4 CI 01. Contoh-contoh ini menggambarkan situasi hipotetis yang
5 menjelaskan pertimbangan yang dapat digunakan ketika menerapkan
6 PSAP Pengaturan Bersama dalam situasi yang berbeda. Meskipun
7 beberapa aspek dari contoh dapat menyajikan pola fakta aktual,
8 semua fakta dan keadaan yang relevan dari pola fakta tertentu perlu
9 dievaluasi ketika menerapkan PSAP Pengaturan Bersama.

10 **Contoh Ilustrasi 1 – Kerja sama operasional untuk pembangunan dan**
11 **pengelolaan aset tanpa membentuk entitas terpisah**

12 CI 02. Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang ingin mengoptimalkan
13 aset dengan membangun ruang kerja bersama (*coworking space*) dan
14 properti multi-guna (*mixed-use property*) di atas tanah miliknya. Nilai
15 tanah adalah Rp1.250. Entitas A bekerja sama dengan entitas B,
16 sebuah perseroan terbatas yang bergerak di bidang pengelolaan
17 *coworking space* dan *event organizer*. Kerja sama tersebut dituangkan
18 dalam suatu perjanjian dengan subjek utama perjanjian adalah
19 penyediaan *coworking space* dan *mixed-use property* untuk disewakan.

20 CI 03. Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal-hal
21 berikut:

22 (a) Entitas A dan entitas B bersama-sama menyiapkan dan
23 menetapkan desain bangunan *coworking space* dan *mixed-use*
24 *property*.

25 (b) Biaya konstruksi ditanggung oleh entitas A sebesar Rp1.000.

26 (c) Pengeluaran modal untuk peralatan dan mesin ditanggung oleh
27 entitas B sebesar Rp500.

28 (d) Biaya operasional ditanggung secara proporsional oleh entitas A
29 dan B melalui model bagi hasil laba operasi.

30 (e) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menyiapkan dan
31 menetapkan prosedur operasi terstandar *coworking space*.

32 (f) Entitas A dan entitas B secara bersama-sama menetapkan jenis
33 pendapatan dan jenis biaya yang akan diterima dan ditanggung
34 bersama.

35 (g) Entitas B melakukan pengelolaan sehari-hari atas *coworking*
36 *space*.

37 (h) Penentuan calon *tenant* dari *mixed-use property* ditentukan
38 bersama-sama antara entitas A dan entitas B.

39 (i) Persentase bagi hasil laba operasi (*operating profit sharing*) untuk
40 entitas A dan entitas B berturut-turut sebesar 65 persen dan 35
41 persen.

1 CI 04. Pada tahun pertama pengoperasian diketahui kinerja operasi, yaitu
2 pendapatan operasi sebesar Rp80 dan beban operasi sebesar Rp60.

3 **Analisis**

4 CI 05. Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang
5 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan
6 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah
7 pengelolaan dan penyewaan *coworking space* dan *mixed use property*.
8 Aktivitas relevan yang diatur adalah penetapan desain bangunan,
9 penetapan prosedur operasi standar, penetapan jenis pendapatan dan
10 biaya, serta penentuan calon *tenant*.

11 CI 06. Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan
12 pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak. Dari perjanjian
13 dapat diobservasi bahwa seluruh keputusan atas aktivitas relevan
14 merupakan keputusan bersama antara para pihak dalam perjanjian.

15 CI 07. Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
16 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian,
17 pengaturan bersama tersebut adalah operasi bersama.

18 CI 08. Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan
19 beban masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan
20 yang dihasilkan dari pengaturan. Entitas A mengakui:

21 (a) aset tanah senilai Rp1.250 dan bangunan hasil pembangunan
22 sendiri senilai Rp1.000 yang dikontribusikan ke dalam
23 pengaturan.

24 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan
25 sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

26 (c) pendapatan LO dan pendapatan LRA dari kerja sama sebesar Rp52
27 (65 persen x Rp80) serta beban dan belanja yang timbul dari
28 aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp39 (65 persen x Rp60)
29 sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan. Laba
30 operasi bersama yang menjadi bagian entitas A adalah sebesar
31 Rp13 (65 persen x (Rp80 – Rp60)).

32 CI 09. Entitas B mengakui:

33 (a) aset peralatan dan mesin yang dikontribusikan ke dalam
34 pengaturan sebesar Rp500.

35 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan
36 sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.

37 (c) pendapatan sebesar Rp28 (35 persen x Rp80) dan beban yang
38 timbul dari aktivitas dalam pengaturan sebesar Rp21 (35 persen x
39 Rp60) sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
40 Laba operasi bersama yang menjadi bagian entitas A adalah
41 sebesar Rp7 (35 persen x (Rp80 – Rp60)).

1 **Contoh Ilustrasi 2 - Kerja sama operasional pembangunan dan**
2 **pengelolaan kawasan ekonomi khusus dengan membentuk entitas**
3 **terpisah**

4 CI 10. Entitas A adalah entitas pemerintah bekerja sama dengan entitas B,
5 dan entitas C, yang keduanya merupakan perseroan terbatas milik
6 pemerintah, untuk membangun dan mengelola kawasan ekonomi
7 khusus di atas tanah milik entitas A. Untuk melakukan pembangunan
8 dan pengelolaan kawasan ekonomi khusus tersebut, dilakukan
9 dengan membentuk entitas Z, sebuah badan usaha berbentuk
10 perseroan terbatas. Entitas A, B, dan C masing-masing memiliki
11 saham pada entitas Z sebesar 40 persen, 35 persen, dan 25 persen.
12 Entitas B dan C berpartisipasi dalam permodalan dengan
13 menyetorkan dana (*fresh money*) sementara entitas A berpartisipasi
14 dalam permodalan dengan memberikan hak untuk menggunakan
15 tanah tanpa pungutan sewa. Entitas Z membangun dan mengelola
16 kawasan ekonomi khusus dengan menggunakan setoran modal dari
17 pemegang saham.

18 CI 11. Anggaran dasar entitas Z menyebutkan bahwa:

- 19 (a) Entitas Z merupakan perseroan terbatas yang tunduk pada
20 peraturan perundang-undangan tentang perseroan terbatas.
- 21 (b) Pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan
22 relevan dalam rapat umum pemegang saham dinyatakan sah
23 apabila disetujui oleh lebih dari 80 persen pemegang saham.
- 24 (c) Hak dan tanggung jawab pemegang saham tidak melebihi saham
25 yang dimiliki.
- 26 (d) Aktivitas yang memerlukan persetujuan rapat umum pemegang
27 saham.
- 28 (e) Modal disetor entitas Z adalah sebesar Rp1.000.
- 29 (f) Kepemilikan saham entitas A, B, dan C berturut-turut adalah
30 sebesar Rp400, Rp350, dan Rp250.

31 CI 12. Pada tahun pertama pengoperasian kawasan ekonomi khusus
32 diketahui terdapat laba bersih entitas Z sebesar Rp20.

33 **Analisis**

34 CI 13. Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi
35 entitas A, B, dan C serta entitas Z yang di dalamnya terdapat hak dan
36 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas relevan yang secara
37 signifikan mempengaruhi manfaat yang dapat dihasilkan oleh entitas
38 Z juga diatur dalam anggaran dasar.

39 CI 14. Dari pengaturan terkait pengambilan keputusan relevan dalam rapat
40 umum pemegang saham yang termuat pada anggaran dasar, secara
41 implisit dapat diketahui bahwa pengendalian atas entitas Z dipegang
42 oleh entitas A, entitas B dan entitas C karena jumlah hak kepemilikan
43 ketiganya jika digabungkan dapat memenuhi kriteria pengambilan

1 keputusan relevan. Gabungan dua entitas (entitas A dan entitas B,
2 atau entitas A dan entitas C, atau entitas B dan entitas C) juga tidak
3 dapat mengambil keputusan sendiri akibat ketentuan 80 persen
4 tersebut. Dengan demikian, tidak hanya salah satu pihak saja yang
5 memiliki pengendalian namun terdapat pengendalian bersama di
6 dalam perjanjian.

7 CI 15. Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A,
8 B, dan C dengan badan hukum yang terpisah. Entitas A, B, dan C
9 mengakui hak atas aset neto entitas Z secara proporsional sebesar
10 persentase kepemilikan saham masing-masing dengan menggunakan
11 metode ekuitas. Dengan demikian, pengaturan tersebut adalah
12 ventura bersama (*joint venture*). Pada perolehan awal, entitas A
13 mengakui investasi pada ventura bersama sebesar Rp400 di neraca.
14 Pada akhir tahun pertama pengoperasian kawasan ekonomi khusus,
15 entitas A mengakui penambahan investasi pada ventura bersama dan
16 bagian laba ventura bersama sebesar Rp8 (40 persen x Rp20).

17 **Contoh Ilustrasi 3 – Kerja sama operasional pengolahan limbah biomassa** 18 **menjadi energi listrik**

19 CI 16. Entitas A adalah entitas Pemerintah yang memiliki tugas pengelolaan
20 sampah. Entitas A berkeinginan untuk memperoleh nilai tambah dari
21 sampah yang dikelola. Untuk mewujudkan keinginan tersebut, entitas
22 A bekerja sama dengan entitas B, sebuah badan usaha swasta yang
23 bergerak pada bidang pengolahan biomassa menjadi energi listrik.
24 Kerja sama antara entitas A dan entitas B dituangkan dalam
25 perjanjian kerja sama dengan aktivitas utama untuk memproduksi
26 energi listrik dari input berupa biomassa.

27 CI 17. Perjanjian kerja sama antara entitas A dan entitas B mengatur hal
28 sebagai berikut:

29 (a) Entitas A beroperasi untuk mengumpulkan sampah dan memilah
30 sampah yang dikumpulkan yang memenuhi kriteria biomassa.

31 (b) Entitas A menyuplai biomassa ke dalam pembangkit biomassa
32 milik entitas B dengan menggunakan sampah yang diangkut dan
33 dipilah menggunakan peralatan dan mesin senilai Rp400.

34 (c) Entitas B mengoperasikan pembangkit hingga menghasilkan
35 energi listrik.

36 (d) Energi listrik yang dihasilkan dijual ke perusahaan listrik milik
37 negara dan beberapa pabrik.

38 (e) Hasil penjualan dibagi antara entitas A dan entitas B dengan
39 mekanisme bagi hasil penjualan (*revenue sharing*) dengan
40 persentase berturut-turut sebesar 20 persen dan 80 persen.

41 CI 18. Pada tahun pertama kerja sama diketahui bahwa entitas A
42 mengeluarkan biaya untuk menyuplai biomassa sebesar Rp600 yang
43 terdiri dari biaya pemilahan biomassa dari sampah yang diangkut dan
44 biaya pengangkutan. Entitas B mengeluarkan biaya untuk mengolah

1 biomassa menjadi energi listrik sebesar Rp400. Penjualan atas energi
2 listrik menghasilkan pendapatan sebesar Rp2.500 dengan Rp500 yang
3 belum diterima kasnya merupakan piutang.

4 **Analisis**

5 CI 19. Perjanjian antara entitas A dan entitas B merupakan pengaturan yang
6 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan
7 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah
8 pengolahan biomassa menjadi energi listrik.

9 CI 20. Entitas A melakukan penilaian apakah perjanjian memberikan
10 pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak. Entitas A dan
11 entitas B memiliki pengendalian atas aktivitas relevan karena entitas
12 A mengendalikan suplai biomassa sebagai input produksi sedangkan
13 entitas B mengendalikan proses pengolahan biomassa menjadi energi
14 listrik. Dapat diobservasi bahwa seluruh keputusan atas aktivitas
15 relevan merupakan keputusan bersama antara para pihak dalam
16 perjanjian.

17 CI 21. Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
18 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian pengaturan
19 bersama tersebut adalah operasi bersama.

20 CI 22. Entitas A dan entitas B mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan
21 beban masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan
22 yang dihasilkan dari pengaturan. Entitas A mencatat:

23 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama, yaitu
24 alat pengangkut sampah dan alat pemilah sampah senilai Rp400.

25 (b) piutang usaha sebesar Rp100 (20 persen x Rp500) yang dihasilkan
26 dari pengaturan sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam
27 pengaturan.

28 (c) pendapatan LO sebesar Rp500 (20 persen x Rp2.500), pendapatan
29 LRA sebesar Rp400 (20 persen x (Rp2.500 – Rp500)), serta beban
30 dan belanja yang timbul dari aktivitas dalam pengaturan sebesar
31 Rp200 (20 persen x (Rp600 + Rp400)).

32 **Contoh Ilustrasi 4 – Pembentukan ventura bersama (*joint venture*) untuk** 33 **mengelola aset berupa padang golf**

34 CI 23. Entitas A merupakan entitas Pemerintah yang diberikan penugasan
35 untuk mengelola aset eks restrukturisasi perbankan nasional berupa
36 padang golf. Untuk mengoperasikan aset tersebut, entitas A bekerja
37 sama dengan entitas B yang merupakan badan usaha yang bergerak
38 di sektor properti dan telah memiliki pengalaman mengoperasikan
39 padang golf. Pengoperasian dilakukan dengan membentuk entitas
40 terpisah berupa perseroan terbatas, yaitu entitas Z. Persentase
41 kepemilikan entitas A dan entitas B pada entitas Z masing-masing 55
42 persen dan 45 persen.

- 1 CI 24. Anggaran dasar entitas Z mengatur hal-hal sebagai berikut:
- 2 (a) Entitas Z merupakan entitas *at-cost*.
- 3 (b) Entitas Z mengoperasikan aset dan mengelola kewajiban yang
- 4 dikontribusikan ke dalam pengaturan.
- 5 (c) Entitas Z mengelola dan mendistribusikan pendapatan dan beban
- 6 yang timbul dari pengaturan kepada entitas A dan entitas B sesuai
- 7 proporsi.
- 8 (d) Entitas Z menerima uang muka untuk melakukan pengoperasian
- 9 yang penggunaannya dipertanggungjawabkan setiap bulannya.
- 10 (e) Entitas A mengkontribusikan aset padang golf berupa tanah dan
- 11 bangunan eksisting ke dalam pengaturan senilai Rp1.000.
- 12 (f) Entitas B mengkontribusikan aset berupa peralatan dan mesin
- 13 yang akan digunakan dalam pengaturan senilai Rp300.
- 14 (g) Entitas A menanggung biaya pengoperasian yang terkait dengan
- 15 pengembangan atas tanah termasuk konstruksi bangunan.
- 16 (h) Entitas B menanggung biaya pengoperasian terkait perolehan
- 17 peralatan dan mesin.
- 18 (i) Entitas A dan B secara bersama-sama menetapkan prosedur
- 19 operasi standar dan tarif yang akan dikenakan kepada pengguna
- 20 untuk setiap jenis produk/jasa yang dikelola entitas Z.
- 21 CI 25. Pada tahun pertama pengoperasian diketahui bahwa:
- 22 (a) Entitas Z memperoleh uang muka kerja sebesar Rp800 masing-
- 23 masing Rp500 dari entitas A dan Rp300 dari entitas B.
- 24 (b) Entitas Z mempertanggungjawabkan pengeluaran untuk
- 25 konstruksi bangunan sebesar Rp300, pengeluaran untuk
- 26 pembelian peralatan sebesar Rp150, dan biaya operasional
- 27 sebesar Rp60 yang seluruhnya merupakan belanja.
- 28 (c) Walaupun baru beroperasi setengah tahun, tercatat adanya
- 29 pendapatan sebesar Rp95 dan seluruhnya merupakan pendapatan
- 30 kas.
- 31 (d) Kelebihan uang muka didistribusikan kembali kepada entitas A
- 32 dan entitas B.

33 Analisis

- 34 CI 26. Anggaran dasar entitas Z merupakan pengaturan yang mengikat bagi
- 35 entitas A dan entitas B serta organ entitas Z yang di dalamnya terdapat
- 36 hak dan kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas relevan yang
- 37 secara signifikan mempengaruhi manfaat yang dapat dihasilkan oleh
- 38 entitas Z juga diatur dalam anggaran dasar.
- 39 CI 27. Dari pengaturan terkait pernyataan sah pengambilan keputusan
- 40 dalam rapat umum pemegang saham yang termuat pada anggaran
- 41 dasar, secara implisit dapat diketahui bahwa entitas A memiliki
- 42 pengendalian bersama dengan entitas B atas entitas Z.

- 1 CI 28. Entitas Z merupakan entitas atau kendaraan terpisah dari entitas A
2 dan B dengan badan hukum yang terpisah. Namun demikian, setelah
3 menguji klausul pada anggaran dasar yang merupakan pengaturan
4 mengikat, dapat diobservasi bahwa entitas A dan entitas B memiliki
5 hak atas aset dan tanggung jawab atas kewajiban. Jadi walaupun
6 pengaturan bersama dilakukan melalui entitas kendaraan terpisah,
7 pengaturan bersama ini adalah operasi bersama.
- 8 CI 29. Entitas A menyajikan aset yang dikontribusikan pada kerja sama,
9 yaitu aset berupa tanah dan bangunan eksisting senilai Rp1.000 dan
10 perolehan aset bangunan baru dari pengembangan senilai Rp300.
11 Entitas A juga mengakui beban penyusutan dan akumulasi
12 penyusutan.
- 13 CI 30. Entitas A mengakui pendapatan LO dan pendapatan LRA sebesar
14 Rp52,25 (55 persen x Rp95) serta beban dan belanja sebesar Rp33 (55
15 persen x Rp60).
- 16 CI 31. Entitas A mengakui adanya pengeluaran kas untuk uang muka
17 sebesar Rp500 dan penerimaan kas pengembalian uang muka sebesar
18 Rp167 (Rp500 - Rp300 - Rp33) setelah uang muka tersebut
19 dipertanggungjawabkan untuk pengeluaran pengembangan
20 bangunan dan bagian entitas A atas beban operasional.

21 **Contoh Ilustrasi 5 – Kerja sama antar daerah untuk pengembangan dan**
22 **perdagangan komoditi unggulan**

- 23 CI 32. Entitas A, B, C, dan D merupakan entitas pemerintah kabupaten yang
24 saling bertetangga. Untuk memajukan perekonomian daerah, entitas
25 A, B, C, dan D membentuk *regional management* yang aktivitasnya
26 adalah melakukan pemasaran produk unggulan daerah berupa
27 produk gula kepada pembeli ataupun *offtaker*.
- 28 CI 33. Struktur *regional management* ini terdiri dari komponen forum
29 pimpinan entitas, dewan eksekutif yang berisikan pimpinan satuan
30 kerja perangkat daerah, dan *regional manager* beserta organ
31 pembantunya yang diisi tenaga profesional.
- 32 CI 34. Dalam perjanjian diatur bahwa tiap-tiap entitas mengkontribusikan
33 pasokan bahan baku dari daerahnya masing-masing untuk diolah
34 pada pabrik gula milik entitas lain di luar pengaturan. Pemasaran
35 akan menggunakan merk bersama dengan harga yang ditentukan
36 bersama-sama antara entitas A, B, C, dan D. Hasil penjualan akan
37 dibagi secara proporsional setelah dikurangi dengan biaya-biaya.

38 **Analisis**

- 39 CI 35. Perjanjian antara entitas A, B, C, dan D merupakan pengaturan yang
40 mengikat dalam bentuk kontrak yang di dalamnya memuat hak dan
41 kewajiban yang bersifat memaksa. Aktivitas yang dilakukan adalah
42 pemasaran produk unggulan daerah berupa produk gula kepada
43 pembeli ataupun *offtaker*.

- 1 CI 36. Entitas A, B, C, dan D melakukan penilaian apakah perjanjian
2 memberikan pengendalian secara kolektif kepada seluruh pihak.
3 Entitas A, B, C, dan D memiliki pengendalian atas aktivitas relevan
4 karena seluruh entitas mengendalikan input produksi. Dapat
5 diobservasi bahwa seluruh keputusan atas aktivitas relevan seperti
6 penentuan harga dan proporsi biaya merupakan keputusan bersama
7 antara para pihak dalam perjanjian.
- 8 CI 37. Tidak terdapat entitas atau kendaraan terpisah yang dibentuk untuk
9 melakukan aktivitas dalam pengaturan. Dengan demikian,
10 pengaturan bersama tersebut adalah operasi bersama.
- 11 CI 38. Entitas A, B, C, dan D mengakui aset, kewajiban, pendapatan, dan
12 beban masing-masing yang dikontribusikan ke dalam pengaturan dan
13 yang dihasilkan dari pengaturan:
- 14 (a) aset yang digunakan dalam pelaksanaan operasi bersama.
- 15 (b) piutang usaha dan utang usaha yang dihasilkan dari pengaturan
16 sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam pengaturan.
- 17 (c) pendapatan dan beban yang timbul dari aktivitas dalam
18 pengaturan sesuai dengan proporsi yang ditentukan dalam
19 pengaturan.

PERBEDAAN DENGAN IPSAS

PSAP Pengaturan Bersama mengadopsi seluruh pengaturan dalam *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 37 – Joint Arrangements*, yang berlaku efektif per 01 Januari 2017, kecuali:

1. IPSAS 37 paragraf 7 tidak mencantumkan definisi tentang Aktivitas Relevan. Terminologi tersebut dicantumkan dalam IPSAS lain, seperti IPSAS 34 – *Separate Financial Statements*, IPSAS 35 – *Consolidated Financial Statements*, atau IPSAS 36 – *Investment in Associates and Joint Ventures*. Mempertimbangkan IPSAS 34, IPSAS 35, dan IPSAS 36 tidak diadopsi, serta belum ada PSAP yang mengatur definisi tentang Aktivitas Relevan, maka definisi tentang Aktivitas Relevan dicantumkan dalam PSAP Pengaturan Bersama.
2. IPSAS 37 paragraf 8 mengatur bahwa pengaturan yang mengikat seringkali namun tidak selalu dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan. PSAP Pengaturan Bersama mengatur bahwa pengaturan yang mengikat dan bersifat memaksa yang melibatkan entitas pemerintah sebagai salah satu pihak dalam pengaturan bersama dituangkan secara tertulis, dalam bentuk kontrak atau kesepakatan para pihak yang didokumentasikan, yang akan memberikan kepastian hukum kepada para pihak yang terlibat dalam pengaturan yang mengikat.
3. IPSAS 37 paragraf 23 ditambahkan dengan huruf (f) belanja, mencakup bagiannya atas setiap belanja yang terjadi secara bersama-sama. Penambahan ini dilakukan mempertimbangkan kebutuhan pengakuan kepentingan operator bersama dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
4. IPSAS 37 paragraf 24 ditambahkan dengan belanja. Penambahan ini dilakukan mempertimbangkan kebutuhan pengakuan kepentingan operator bersama dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
5. IPSAS 37 paragraf 24A tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.
6. IPSAS 37 paragraf 26 diadopsi seluruhnya namun pada PSAP Pengaturan Bersama disajikan dalam 2 paragraf, yaitu paragraf 24 dan 25.

7. IPSAS 37 paragraf 29 dan 30 terkait penyajian laporan keuangan terpisah bagi operator bersama, ventura bersama dan pihak yang berpartisipasi namun tidak memiliki pengendalian bersama tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 34 – *Separate Financial Statements* tidak diadopsi.
8. IPSAS 37 paragraf 31 tidak diadopsi. IPSAS 37 paragraf 31 mengatur bahwa penyajian informasi kuantitatif untuk periode berjalan atau perbandingan periode sebelumnya dilakukan untuk pelaporan tahunan segera setelah penerapan IPSAS 37 untuk pertama kali. Penyajian informasi tersebut mengikuti PSAP 10 (Revisi 2020) tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.
9. IPSAS 37 paragraf 39 tidak diadopsi seluruhnya dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 36 – *Investment in Associates and Joint Ventures* tidak diadopsi.
10. IPSAS 37 paragraf 41 tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 6 – *Consolidated and Separate Financial Statements* tidak diadopsi.
11. IPSAS 27 paragraf 41A tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 – *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.
12. IPSAS 37 paragraf 42, 42A, 42B, 42C, 42D, 42E dan 43 bagian *Effective Date* tidak diadopsi dengan tujuan entitas pemerintah dapat serentak menerapkan pertama kali dan menyajikan aset, kewajiban, pendapatan, belanja dan beban terkait pengaturan bersama.
13. IPSAS 37 paragraf 44 bagian Penarikan dan Penggantian IPSAS 8 tidak diadopsi karena IPSAS 8 tidak pernah diadopsi.
14. IPSAS 37 tidak mengatur pengungkapan terkait pengaturan bersama. Penambahan pengungkapan pada paragraf 37 PSAP ini bertujuan untuk memberikan pengaturan terkait pengungkapan minimum yang diperlukan. Pengungkapan pada paragraf 37 diadaptasi dari pengungkapan kepentingan pada pengaturan bersama yang diatur dalam IPSAS 38 – *Disclosure of Interests in Other Entities*.
15. IPSAS 37 *Basis for Conclusions* tidak diadopsi untuk hal-hal yang terkait dengan kronologis proses bisnis pembahasan standar oleh *International Public Sector Accounting Standard Board (IPSASB)*.

16. IPSAS 37 Pedoman Penerapan PP 33A – PP 33D Akuntansi untuk Akuisisi Kepentingan dalam Operasi Bersama tidak diadopsi dalam PSAP Pengaturan Bersama karena IPSAS 40 – *Public Sector Combinations* tidak diadopsi.

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

SRI MULYANI INDRAWATI