



KSAP

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

**BULETIN TEKNIS
NOMOR 23**

**AKUNTANSI
PENDAPATAN
NONPERPAJAKAN**



KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



**STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN**

**BULETIN TEKNIS
NOMOR 23**

**AKUNTANSI
PENDAPATAN
NONPERPAJAKAN**

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
Sekretariat :
Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 2
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551
<http://www.ksap.org>
e-mail :
sekretariat@ksap.org

1 **KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **(KSAP)**

3
4 Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang
5 Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

6 (1) Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) sebagaimana dimaksud
7 dalam Pasal 2 ayat (1) dapat dilengkapi dengan IPSAP dan/atau Buletin Teknis
8 SAP;

9 (2) IPSAP dan Buletin Teknis SAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disusun dan
10 diterbitkan oleh KSAP dan diberitahukan kepada Pemerintah dan Badan Pemeriksa
11 Keuangan;

12 Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 23 tentang Akuntansi
13 Pendapatan Nonperpajakan untuk diterapkan mulai tahun pelaporan 2017.

14
15 Jakarta, Desember 2016

16 **Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**

17	Binsar H. Simanjuntak	Ketua
18	Sumiyati	Wakil Ketua
19	Firmansyah N. Nazaroedin	Sekretaris
20	Jan Hoesada	Anggota
21	Yuniar Yanuar Rasyid	Anggota
22	Dwi Martani	Anggota
23	Hamdani	Anggota
24	Amdi Very Dharma	Anggota
25	Chalimah Pujihastuti	Anggota

1	DAFTAR ISI		
2			
3	DAFTAR ISI		iv
4	BAB I PENDAHULUAN		1
5	1.1 Latar Belakang		1
6	1.2 Tujuan		2
7	1.3 Ruang Lingkup		2
8			
9	Bab II JENIS-JENIS PENDAPATAN NONPERPAJAKAN		4
10	2.1 Pendapatan Perizinan		6
11	2.2 Pendapatan Layanan		6
12	2.3 Pendapatan Pemanfaatan Sumber Daya Alam.....		7
13	2.4 Pendapatan Investasi		10
14	2.5 Pendapatan Pemanfaatan Aset Non Keuangan		10
15	2.6 Pendapatan Nonperpajakan Lainnya		11
16			
17	BAB III AKUNTANSI PENDAPATAN NONPERPAJAKAN.....		12
18	3.1 Pendapatan Perizinan		13
19	3.2 Pendapatan Layanan		15
20	3.3 Pendapatan Pemanfaatan Sumber Daya Alam.....		19
21	3.4 Pendapatan Investasi		25
22	3.5 Pendapatan Pemanfaatan Aset Non Keuangan		27
23	3.6 Pendapatan Nonperpajakan Lainnya		28
24	3.7 Penyajian		31
25	3.8 Pengembalian Pendapatan Nonperpajakan		33
26	3.9 Pengungkapan		33
27			
28	BAB IV AKUNTANSI PENDAPATAN LRA		34
29	4.1 Pengakuan		34
30	4.2 Pengukuran		34
31	4.3 Pencatatan dan Penyajian		35
32	4.4 Penyajian dan Pengungkapan		39
33			

1 **BAB I**
2 **PENDAHULUAN**

3
4
5 **1.1 Latar Belakang**

6 Undang-undang Keuangan Negara menyatakan bahwa pendapatan negara
7 adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
8 Dalam dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar
9 Akuntansi Pemerintahan (SAP), pendapatan didefinisikan dalam dua macam yaitu
10 pendapatan-LO dan pendapatan-LRA. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang
11 diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih (ekuitas) dalam periode tahun
12 anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LRA adalah
13 semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo
14 Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak
15 pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

16 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi
17 Pemerintahan Lampiran I memuat standar akuntansi berbasis akuntansi akrual. Basis
18 akrual adalah pengakuan pendapatan-Laporan Operasional (LO), beban, aset,
19 kewajiban dan ekuitas. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada
20 saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima
21 di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui
22 pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah
23 terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah
24 atau entitas pelaporan.

25 *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* membagi
26 pendapatan ke dalam dua kelompok yaitu pendapatan dari transaksi pertukaran
27 (IPSAS 9) dan pendapatan dari transaksi nonpertukaran (IPSAS 23). IPSAS 9
28 (*Revenue from Exchange Transactions*) membagi pendapatan dalam tiga kelompok
29 yaitu pendapatan dari pemberian jasa, penjualan barang, dan penggunaan aset yang
30 menghasilkan bunga, royalti, dan dividen atau hasil lainnya dari penggunaan aset
31 suatu entitas. Sementara itu, IPSAS 23 (*Revenue from Non-Exchange Transactions*)
32 membagi pendapatan dalam dua kelompok yaitu pendapatan perpajakan dan transfer.
33 Pendapatan transfer meliputi pendapatan hibah, pendapatan dari penghapusan utang,
34 denda, warisan, hadiah, donasi serta barang/jasa dan bagian dari konsesi yang
35 diperoleh dari pinjaman.

36 Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) membagi pendapatan
37 menjadi pendapatan perpajakan, pendapatan nonperpajakan dan hibah. Jenis
38 pendapatan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) terdiri dari
39 pendapatan asli daerah, pendapatan transfer dan lain-lain pendapatan asli daerah
40 yang sah. Masing-masing jenis pendapatan pada Pemerintah Pusat maupun
41 pemerintah daerah tersebut memiliki karakteristik pengakuan dan pengukuran yang
42 berbeda.

43 Praktik penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP)
44 menunjukkan masih terdapat penafsiran yang berbeda dalam mengakui, mengukur,
45 menyajikan, dan mengungkapkan pos-pos dalam laporan keuangan berbasis akrual

1 baik di kalangan pengguna, penyusun, bahkan para auditor laporan keuangan. Hal
2 tersebut disebabkan PSAP hanya menetapkan secara umum mengenai identifikasi,
3 pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan pos-pos laporan keuangan.

4 Untuk menghindari atau mengurangi terjadinya berbagai macam penafsiran
5 dalam penerapan standar berbasis akrual, KSAP memandang perlu untuk menerbitkan
6 Buletin Teknis Akuntansi Pendapatan Nonperpajakan. Buletin teknis tersebut
7 memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai pengaturan atas pos-pos laporan
8 keuangan dan perlakuan akuntansi khususnya terkait dengan pendapatan
9 nonperpajakan.

10 Dari jenis pembagian pendapatan seperti diuraikan di atas, buletin teknis ini
11 hanya membahas pendapatan nonperpajakan. Pendapatan perpajakan, pendapatan
12 transfer dan hibah diatur dalam buletin teknis tersendiri. Sementara itu pendapatan
13 BLU mengikuti ketentuan PSAP Akuntansi Badan Layanan Umum atau buletin teknis
14 yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum. Secara umum buletin teknis ini
15 dimaksudkan untuk memberikan panduan agar terdapat kesamaan pemahaman
16 tentang cara pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan pendapatan
17 nonperpajakan.

18 19 **1.2 Tujuan**

20 Buletin Teknis ini bertujuan membantu entitas pelaporan pemerintahan dalam
21 mengakui, mengukur dan menyajikan transaksi pendapatan nonperpajakan pada
22 laporan keuangan pemerintah. Buletin teknis ini juga dimaksudkan untuk melengkapi
23 PSAP 12 Laporan Operasional dan juga PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran pada
24 Lampiran I, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

25 26 **1.3 Ruang Lingkup**

27 Pendapatan nonperpajakan bagi Pemerintah Pusat merupakan sumber
28 terbesar kedua setelah pendapatan perpajakan dalam mencukupi kebutuhan
29 operasional pemerintah. Berbeda dengan pemungutan pendapatan perpajakan yang
30 didasarkan pada peraturan perundangan dan bersifat memaksa, pemungutan
31 pendapatan nonperpajakan lebih banyak dikaitkan dengan tugas dan fungsi suatu
32 entitas dalam pemerintahan. Dalam kaitan ini, fungsi regulasi dan fungsi pelayanan
33 menjadi dasar pemungutan pendapatan nonperpajakan. Untuk itu, pembahasan dalam
34 buletin teknis ini mengacu pada kelompok pendapatan nonperpajakan yang dikelola
35 sesuai dengan tugas-tugas pemerintahan.

36 Pengelompokan jenis pendapatan nonperpajakan yang merujuk kepada tugas
37 dan fungsi dapat diartikan juga sebagai pengelompokan jenis pendapatan berdasarkan
38 sumber dan/atau proses timbulnya pendapatan. Hal ini sejalan dengan pertimbangan
39 kesamaan dalam proses timbulnya pendapatan tersebut. Pembahasan dalam buletin ini
40 diharapkan dapat mengakomodasi apabila di masa yang akan datang terdapat
41 pendapatan nonperpajakan baru yang belum ada saat ini. Jenis-jenis pendapatan
42 dalam buletin teknis ini terdiri dari:

- 43 a. Pendapatan perizinan;
- 44 b. Pendapatan layanan;
- 45 c. Pendapatan pemanfaatan sumber daya alam;

- 1 d. Pendapatan hasil investasi;
- 2 e. Pendapatan pemanfaatan aset nonkeuangan;
- 3 f. Pendapatan nonperpajakan lainnya.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43

BAB II

JENIS-JENIS PENDAPATAN NONPERPAJAKAN

Menurut Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 yang dimaksud dengan Penerimaan Negara Bukan Pajak adalah seluruh penerimaan Pemerintah Pusat yang tidak berasal dari penerimaan perpajakan. Mengacu pada Undang-undang tersebut, istilah pendapatan nonperpajakan dalam buletin teknis ini dapat diartikan sebagai pendapatan negara atau daerah yang tidak berasal dari pendapatan perpajakan. Selanjutnya dalam bab ini akan dibahas jenis-jenis pendapatan nonperpajakan dengan mengacu pada sifat atau fungsi yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah.

Konsep akuntansi terkait dengan pengakuan suatu pendapatan yaitu “kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi” digunakan apabila terdapat derajat kepastian yang tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke suatu entitas. Konsep tersebut diperlukan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi pengakuan pendapatan nonperpajakan. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

Dalam lingkup Pemerintah Pusat, pendapatan nonperpajakan antara lain meliputi:

- a. Pendapatan sumber daya alam, antara lain:
 - 1). Pendapatan minyak bumi;
 - 2). Pendapatan gas bumi;
 - 3). Pendapatan pertambangan umum;
 - 4). Pendapatan kehutanan;
 - 5). Pendapatan perikanan;
 - 6). Pendapatan pertambangan panas bumi.
- b. Pendapatan bagian laba BUMN, antara lain:
 - 1). Pendapatan laba BUMN perbankan;
 - 2). Pendapatan laba BUMN non perbankan.
- c. Pendapatan PNBP lainnya, antara lain:
 - 1). Pendapatan penjualan dan sewa;
 - 2). Pendapatan jasa;
 - 3). Pendapatan bunga;
 - 4). Pendapatan kejaksaan dan peradilan dan hasil tindak pidana korupsi;
 - 5). Pendapatan pendidikan;
 - 6). Pendapatan gratifikasi dan uang sitaan hasil korupsi;
 - 7). Pendapatan iuran dan denda;
 - 8). Pendapatan lain-lain.

Selain jenis pendapatan nonperpajakan yang telah disebutkan di atas, pada Pemerintah Pusat juga terdapat pendapatan BLU dan pendapatan hibah. Untuk

1 pendapatan BLU dan pendapatan hibah dijelaskan dalam buletin teknis tersendiri, sehingga
2 tidak dibahas dalam buletin teknis ini.

3 Pendapatan nonperpajakan di lingkup pemerintah daerah antara lain terdiri dari:

4 a. Pendapatan retribusi daerah, antara lain terdiri dari:

5 1). Retribusi jasa umum

6 Obyek retribusi jasa umum adalah pelayanan yang disediakan atau diberikan
7 Pemerintah Daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat
8 dinikmati oleh orang pribadi atau Badan. Jenis retribusi ini dapat tidak dipungut
9 apabila potensi penerimaannya kecil dan/atau kebijakan nasional/daerah
10 menetapkan untuk memberikan pelayanan tersebut secara cuma-cuma.

11 2). Retribusi usaha

12 Obyek retribusi jasa usaha adalah pelayanan yang disediakan oleh Pemerintah
13 Daerah dengan menganut prinsip komersial yang meliputi:

14 a). pelayanan dengan menggunakan/memanfaatkan kekayaan daerah yang belum
15 dimanfaatkan secara optimal dan/atau;

16 b). pelayanan oleh pemerintah daerah sepanjang belum disediakan secara
17 memadai oleh pihak swasta.

18 3). Retribusi perizinan tertentu

19 Obyek retribusi perizinan adalah pelayanan perizinan oleh pemerintah daerah
20 kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pengaturan dan
21 pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam,
22 barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan
23 umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

24 b. Lain-lain PAD yang sah, merupakan kelompok pendapatan lain yang tidak termasuk
25 dalam kategori pendapatan asli daerah dan pendapatan transfer, jenis pendapatan ini
26 antara lain:

27 1). Hasil penjualan aset daerah yang tidak dipisahkan;

28 2). Hasil penjualan aset lainnya;

29 3). Penerimaan jasa giro;

30 4). Pendapatan bunga;

31 5). Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;

32 c. Pendapatan Non-Operasional

33 Pendapatan Non-Operasional mencakup antara lain surplus penjualan aset non lancar,
34 surplus penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus dari kegiatan non
35 operasional lainnya.

36 Mengingat keragaman jenis pendapatan nonperpajakan pada Pemerintah Pusat
37 dan pemerintah daerah, buletin teknis ini membagi jenis pendapatan nonperpajakan
38 berdasarkan proses memperoleh pendapatan tersebut yang digolongkan menjadi:

39 a. Pendapatan perizinan;

40 b. Pendapatan layanan;

41 c. Pendapatan pemanfaatan sumber daya alam

42 d. Pendapatan hasil investasi;

43 e. Pendapatan hasil investasi aset non keuangan;

44 f. Pendapatan nonperpajakan lainnya.

45

2.1 Pendapatan Perizinan

Perizinan adalah kegiatan dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan, pemanfaatan ruang, serta penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan. Dari penjelasan di atas, pendapatan perizinan bukanlah termasuk ke dalam kategori pendapatan dari transaksi pertukaran, namun merupakan pendapatan dari transaksi nonpertukaran, karena dalam prosesnya tidak terdapat sumber daya yang diserahkan oleh entitas pada pemohon izin. Disamping itu pemberian izin juga merupakan kewenangan yang dimiliki oleh entitas tersebut. Contoh dari perizinan yang dikeluarkan oleh pemerintah antara lain: Izin Mendirikan Bangunan (IMB), izin frekuensi, Surat Izin Mengemudi (SIM), Izin Memperkerjakan Tenaga Kerja Asing (IMTA), dan lain-lain.

2.2 Pendapatan Layanan

Pendapatan dari kegiatan layanan yang dilaksanakan pemerintah sangat beragam sesuai dengan tugas pokok dan fungsi yang diemban oleh pemerintah, baik Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah. Pendapatan dari kegiatan layanan yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat antara lain layanan pendidikan, layanan kesehatan, layanan pelatihan, pemberian hak paten, merk, hak cipta, pemberian visa dan paspor, layanan peradilan serta layanan lainnya.

Untuk pemerintah daerah, obyek retribusi terdiri dari retribusi jasa umum, retribusi jasa usaha dan perizinan tertentu. Jenis retribusi jasa umum di antaranya yaitu retribusi pelayanan kesehatan, retribusi pelayanan persampahan/kebersihan, retribusi penggantian biaya cetak KTP dan akta catatan sipil, retribusi pelayanan parkir, retribusi pelayanan pendidikan, dan retribusi jasa umum lainnya. Sedangkan retribusi jasa usaha diantaranya adalah retribusi pemakaian kekayaan daerah, retribusi pasar grosir dan/atau pertokoan, retribusi tempat pelelangan, retribusi terminal, retribusi penginapan dan retribusi jasa usaha lainnya.

Melihat proses pemberian layanan yang dilakukan oleh pemerintah, dapat dikatakan bahwa pendapatan yang berasal dari pemberian layanan merupakan pendapatan yang berasal dari transaksi pertukaran karena dalam proses untuk memperoleh pendapatan tersebut entitas memerlukan sumber daya yang terkait langsung dengan perolehan pendapatan tersebut.

Pemberian layanan dibedakan dalam dua kategori, yaitu pemberian layanan yang tidak berjangka waktu dan layanan berjangka waktu. Layanan yang tidak berjangka waktu dapat diartikan bahwa entitas akan memberikan layanan dalam satu tahapan layanan sampai layanan tersebut selesai dan pada umumnya tidak melewati satu tahun. Contoh layanan jenis ini adalah jasa layanan kesehatan yang diberikan oleh rumah sakit yang akan diselesaikan oleh rumah sakit sampai dengan pasien dinyatakan sembuh atau diperbolehkan keluar dari rumah sakit, retribusi tempat pariwisata yang akan diberikan oleh entitas kepada pengunjung sampai dengan pengunjung tersebut selesai menikmati obyek wisatanya dan lain-lain. Sementara itu untuk layanan yang berjangka waktu dapat diartikan bahwa layanan yang diberikan oleh entitas dibagi dalam beberapa tahapan layanan sampai dengan layanan tersebut selesai dan pada umumnya melebihi satu tahun. Contoh layanan jenis ini adalah layanan pendidikan yang dibagi menjadi beberapa tahap dan dikenal

1 dengan semesteran. Pendapatan dari layanan yang berjangka waktu biasanya juga
2 diterima oleh entitas berdasarkan tahapan atau waktu yang ditetapkan oleh entitas.

4 **2.3 Pendapatan Pemanfaatan Sumber Daya Alam**

5 Pendapatan sumber daya alam adalah hak pemerintah yang berasal dari kegiatan
6 pengelolaan sumber daya alam sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan
7 yang berlaku. Jenis penerimaan negara atas pengelolaan sumber daya alam diatur dalam
8 Kontrak Kerja Sama, namun harus sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-
9 undangan dibidang perpajakan yang berlaku dan ketentuan peraturan perundang-
10 undangan mengenai besarnya bagian negara, pungutan negara, dan bonus untuk
11 pendapatan nonperpajakan.

12 Bagian negara yang dimaksud di atas adalah bagian negara berdasarkan
13 persentase tertentu atas produksi bersih. Sedangkan pungutan negara berupa iuran tetap
14 per satuan luas wilayah kerja dan iuran eksplorasi dan eksploitasi per satuan volume
15 produksi. Pendapatan yang bersumber dari pemanfaatan sumber daya alam merupakan
16 pendapatan nonpertukaran apabila pendapatan tersebut berasal dari pemberian izin yang
17 diberikan oleh pemerintah kepada pihak ketiga. Namun pendapatan pemerintah atas
18 sumber daya alam dapat juga merupakan transaksi pertukaran apabila pendapatan
19 tersebut merupakan bagian pemerintah yang diterima dari ketentuan/perjanjian
20 pemanfaatan sumber daya alam.

21 Pada pemerintah daerah, pungutan atas pengambilan atau pemanfaatan sumber
22 daya alam ini dikategorikan sebagai pendapatan pajak. Apabila berdasarkan ketentuan
23 peraturan perundangan pemerintah daerah diberi kewenangan melakukan pemungutan
24 SDA selain dalam bentuk pajak, pengakuannya akan sama dengan perlakuan yang diatur
25 dalam bultek ini.

26 Pendapatan nonperpajakan atas sumber daya alam di antaranya terdiri dari
27 pendapatan:

- 28 a. Minyak bumi dan gas alam
- 29 b. Pertambangan umum
- 30 c. Kehutanan
- 31 d. Perikanan
- 32 e. Pengusahaan panas bumi

34 **2.3.1 Pendapatan Minyak Bumi dan Gas Alam**

35 Pendapatan PNBPN Migas-LO adalah hak pemerintah yang berasal dari kegiatan
36 usaha hulu migas sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Jenis-jenis
37 pendapatan nonperpajakan minyak dan gas alam dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- 38 a. Bagian Negara
39 Merupakan pendapatan minyak dan gas alam yang dihasilkan dari penjualan migas
40 bagian negara setelah memperhitungkan komponen pengurang penerimaan migas.
- 41 b. Penjualan Minyak Mentah Bagian Kontraktor dalam Rangka DMO
42 Merupakan penerimaan dari penjualan minyak mentah bagian kontraktor yang
43 diserahkan kepada pemerintah dalam rangka pemenuhan kewajiban suplai dalam
44 negeri (*Domestic Market Obligation*) yang dikirim ke kilang Pertamina.

1

2 c. Bonus dan Transfer Material

3 Bonus merupakan penerimaan yang berasal dari bonus produksi, yaitu suatu
4 kompensasi yang diberikan oleh Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) migas kepada
5 negara karena telah mencapai suatu tingkat produksi migas tertentu pada suatu waktu.

6 Adapun transfer material merupakan penerimaan yang berasal dari pengalihan aset
7 maupun bahan-bahan material dalam rangka kegiatan hulu migas antarKKKS migas,
8 dimana aset maupun bahan-bahan material tersebut telah dibebankan sebagai *cost*
9 *recovery* dan telah dibayar oleh pemerintah.

10

11 **2.3.2 Pendapatan Pertambangan Umum**

12 Peraturan yang mengatur tarif atas penerimaan nonperpajakan pada Kementerian
13 Energi dan Sumber Daya Mineral (ESDM) tidak secara spesifik mengatur mengenai PNB
14 di bidang pertambangan umum, namun menjelaskan secara terbatas mengenai jenis PNB
15 yang berada di Kementerian ESDM, yaitu:

16 a. Pelayanan Jasa Bidang Geologi dan Sumber Daya Mineral

17 b. Iuran Tetap

18 c. Iuran Eksplorasi/Iuran Eksploitasi/Royalti

19 d. Dana Hasil Produksi Batubara

20 e. Jasa Teknologi/Konsultasi Eksplorasi Mineral, Batubara, Panas Bumi dan Konservasi.

21 Berdasarkan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan
22 Keuangan Pusat dan Daerah, bagian daerah dari penerimaan sumber daya alam sektor
23 pertambangan umum (pertambangan mineral dan batu bara) meliputi:

24 a. Iuran tetap (*landrent*), yang diukur berdasarkan jumlah hektar tergantung dalam kontrak
25 atau area pertambangan masing-masing;

26 b. Iuran eksplorasi dan iuran eksploitasi (royalti).

27 Apabila merujuk pada IPSAS, maka pendapatan nonperpajakan pertambangan
28 umum, dapat berasal dari transaksi non pertukaran yaitu yang terkait dengan iuran tetap
29 yang dibayar oleh wajib bayar kepada pemerintah dan juga dapat berasal dari transaksi
30 pertukaran apabila wajib bayar membayar iuran atas eksplorasi dan eksploitasi.

31

32 **2.3.3 Pendapatan Kehutanan**

33 Jumlah pendapatan nonperpajakan kehutanan yang diterima oleh
34 Negara, dipengaruhi oleh jumlah areal produksi hasil hutan. Jika merujuk pada IPSAS,
35 pendapatan nonperpajakan ini merupakan pendapatan dari transaksi pertukaran.

36 Contoh pendapatan nonperpajakan dari kehutanan adalah:

37 a. Dana Reboisasi

38 Setiap hasil hutan kayu yang diproduksi dari pemegang Izin Usaha Pemanfaatan Hutan
39 (IUPH) dari hutan alam dan hutan tanaman yang dibiayai dari sumber dana pemerintah
40 dikenakan dana reboisasi.

41 Dana Reboisasi ditetapkan berdasarkan Rekapitulasi Laporan Hasil *Cruising* Tebangan
42 Tahunan (RLHC) atau Usulan Laporan Hasil Penebangan/Produksi (ULHP) sesuai
43 daerah penghasilnya.

1 Dana Reboisasi dihitung dengan cara mengalikan jumlah satuan hasil hutan dengan
2 tarifnya sebagaimana ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah yang mengatur tarif atas
3 jenis PNBP yang berlaku pada Kementerian Kehutanan.

4 b. Provisi Sumber Daya Hutan (PSDH)

5 Setiap hasil hutan kayu dan bukan kayu yang ditebang/diproduksi dari hutan negara
6 atau dari areal yang dibiayai baik sebagian maupun seluruhnya dari sumber dana
7 pemerintah dikenakan PSDH.

8 PSDH ditetapkan berdasarkan Rekapitulasi Laporan Hasil *Cruising* Tebangan Tahunan
9 (RLHC) atau usulan Laporan Hasil Penebangan /Produksi (ULHP) sesuai daerah
10 penghasilnya.

11 PSDH dihitung dengan cara mengalikan jumlah satuan hasil hutan dengan harga
12 patokan dan tarif PSDH sebagaimana ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah yang
13 mengatur tarif atas jenis PNBP yang berlaku pada Kementerian Kehutanan.

14 c. Iuran Hak Pengusahaan Hutan/Iuran Usaha Pemanfaatan Hutan (IHPH/IIUPH)

15 Hak Pengusahaan Hutan adalah hak untuk mengusahakan hutan di dalam satu
16 kawasan hutan yang meliputi kegiatan-kegiatan penebangan kayu, permudaan dan
17 pemeliharaan hutan, pengelolaan dan pemasaran hasil hutan sesuai dengan Rencana
18 Karya Pengusahaan Hutan menurut ketentuan-ketentuan yang berlaku serta
19 berdasarkan asas kelestarian hutan dan asas perusahaan.

20
21 **2.3.4 Pendapatan Perikanan**

22 Besaran pendapatan nonperpajakan perikanan dipengaruhi oleh volume
23 penangkapan ikan. Disamping volume penangkapan ikan, maka besaran tarif dan
24 pungutan lainnya berpengaruh pada besaran PNBP tersebut. Apabila merujuk pada IPSAS,
25 pendapatan nonperpajakan dari perikanan ini termasuk dalam transaksi pertukaran.

26 Contoh pendapatan nonperpajakan dari PNBP Perikanan adalah:

27 a. Pungutan Hasil Perikanan (PHP)

28 Pungutan hasil perikanan dikenakan pada saat perusahaan perikanan Indonesia
29 memperoleh dan/atau memperpanjang surat penangkapan ikan.

30 b. Pungutan Perikanan Asing (PPA)

31 Pungutan perikanan asing dikenakan pada saat perusahaan perikanan asing
32 memperoleh atau memperpanjang surat penangkapan ikan (SPI).

33
34 **2.3.5 Pendapatan Pengusahaan Panas Bumi**

35 Besaran pendapatan nonperpajakan dari Pertambangan Panas Bumi terdiri atas
36 pungutan negara berupa iuran eksplorasi dan iuran operasi produksi serta pungutan
37 negara lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
38 Apabila merujuk pada IPSAS, pendapatan nonperpajakan dari perusahaan panas bumi
39 ini merupakan pendapatan dari transaksi pertukaran, karena terdapat sumber daya yang
40 diberikan oleh entitas kepada pihak lain yang mengeksploitasi panas bumi.

2.4 Pendapatan Investasi

Paragraf 7 PSAP 06 Akuntansi Investasi menyatakan bahwa “Pemerintah melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk memperoleh pengendalian atas suatu badan usaha dalam rangka melaksanakan kebijakan fiskal/publik, untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, dan/atau manfaat sosial dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas”. Investasi pemerintah diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Karakteristik investasi jangka pendek yaitu dapat segera diperjualbelikan secara bebas/dicairkan, ditujukan dalam rangka manajemen kas dan berisiko rendah. Sementara itu investasi jangka panjang dibagi menjadi investasi permanen dan investasi non permanen. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan. Sedangkan investasi non permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

Hasil investasi jangka pendek antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan pendapatan dividen tunai (*cash dividend*). Apabila merujuk pada IPSAS, pendapatan dari hasil investasi keuangan ini merupakan pendapatan dari transaksi pertukaran, karena terdapat sumber daya yang digunakan oleh entitas untuk memperoleh pendapatan tersebut.

2.5 Pendapatan Pemanfaatan Aset Non-Kuangan

Pemanfaatan aset nonkeuangan yang dimaksudkan dalam buletin teknis ini yaitu pemanfaatan Barang Milik Negara/Barang Milik Daerah (BMN/D) sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengaturnya. Pemanfaatan adalah pendayagunaan BMN/D yang tidak digunakan untuk penyelenggaraan tugas dan fungsi Kementerian/Lembaga/ satuan kerja perangkat daerah dan/atau optimalisasi BMN/D dengan tidak mengubah status kepemilikan. Dalam Peraturan Pemerintah, yang termasuk pemanfaatan diantaranya adalah sewa, Kerja Sama Pemanfaatan (KSP), Bangun Guna Serah (BGS), dan Bangun Serah Guna (BSG).

Contoh dari kegiatan pemanfaatan BMN/D ini antara lain penyewaan aset suatu entitas kepada pihak lain, pendayagunaan BMN/D oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan negara bukan pajak/pendapatan daerah, pemanfaatan BMN/D berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya yang didayagunakan oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati, untuk selanjutnya apabila telah selesai masa perjanjiannya, diserahkan kembali tanah beserta bangunan dan/atau sarana fasilitas tersebut, pemanfaatan BMN/D berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya dan setelah selesai pembangunannya diserahkan untuk didayagunakan oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu serta hasil dari kerja sama penyediaan infrastruktur. Apabila merujuk pada IPSAS, pendapatan nonperpajakan yang berasal dari pemanfaatan aset non keuangan ini merupakan pendapatan dari transaksi pertukaran.

2.6 Pendapatan Nonperpajakan Lainnya

Jenis pendapatan yang termasuk kelompok pendapatan nonperpajakan lainnya antara lain yaitu keuntungan penjualan, denda akibat perjanjian/peraturan, bunga/jasa

1 perbankan, penerimaan kembali belanja tahun sebelumnya, putusan pengadilan/
2 pelanggaran hukum serta penghapusan utang.

3 Pendapatan nonperpajakan dapat dikategorikan sebagai transaksi pertukaran
4 apabila secara substansi terdapat barang atau jasa yang diberikan oleh entitas pemerintah
5 untuk memperoleh pendapatan tersebut, dan dapat juga dikategorikan sebagai pendapatan
6 nonpertukaran apabila tidak terdapat barang atau jasa yang diberikan oleh entitas
7 pemerintah untuk memperoleh pendapatan tersebut.

8

BAB III**AKUNTANSI PENDAPATAN NONPERPAJAKAN**

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Terdapat empat karakteristik kualitatif sebagai prasyarat agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Informasi yang dimuat dalam laporan keuangan pemerintah akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Informasi yang disajikan juga harus dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Dalam rangka penyajian informasi yang relevan dan andal pada laporan keuangan pemerintah, salah satu kendala yang dihadapi adalah keseimbangan antar karakteristik kualitatif yang tepat di antara berbagai tujuan normatif. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus bisa berbeda terutama yang terkait dengan relevan dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif dimaksud merupakan masalah pertimbangan profesional. Secara umum, dalam rangka akuntansi pendapatan nonperpajakan, karakteristik kualitatif yang terkait dengan keandalan laporan lebih mendapatkan prioritas, dalam arti kepastian akan dapat direalisasikannya suatu pendapatan nonperpajakan lebih diutamakan dibandingkan dengan relevansi pendapatan dimaksud.

Dengan mempertimbangkan prinsip dan kendala di atas, pengakuan pendapatan operasional nonperpajakan lebih menekankan kemudahan bagi para penyusun dan pengguna laporan keuangan untuk memahaminya. Disamping itu juga pengakuan pendapatan nonperpajakan juga memperhatikan prinsip kehati-hatian dengan mengedepankan kepastian dapat direalisasikannya pendapatan tersebut (prinsip konservatisme). Dengan pertimbangan tersebut, pengakuan pendapatan nonperpajakan lebih ditekankan pada proses untuk merealisasikan pendapatan.

Dengan pendekatan proses timbulnya suatu hak atau realisasi atas pendapatan operasional, para pengguna buletin teknis ini diharapkan dapat lebih mudah memahami pengakuan suatu pendapatan dan selanjutnya juga memahami pengukuran/penilaian pendapatan nonperpajakan yang disajikan dalam laporan keuangan. Selain itu, dengan menggunakan pendekatan proses, suatu entitas diharapkan dapat mengidentifikasi sendiri jenis pendapatan nonperpajakan yang kemungkinan muncul setelah diterbitkannya buletin teknis ini.

Tingkat keragaman pengakuan pendapatan nonperpajakan merupakan tahap awal untuk menganalisis proses pengakuan atas pendapatan nonperpajakan tersebut. Sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 12 paragraf 19, "Pendapatan LO diakui pada saat: (a) timbulnya hak atas pendapatan atau (b) pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi". Dari PSAP 12 paragraf 19 tersebut, pengakuan pendapatan nonperpajakan mengacu pada saat timbulnya hak atas pendapatan nonperpajakan serta pendapatan direalisasi.

Selain itu, proses akuntansi yang terdiri dari pengakuan, pengukuran dan pencatatan juga mempertimbangkan prinsip-prinsip akuntansi yang diuraikan dalam Kerangka Konseptual (KK). Prinsip-prinsip akuntansi dimaksud diantaranya adalah prinsip realisasi, prinsip biaya dan manfaat, serta prinsip materialitas.

Berikut disajikan pencatatan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran dan ilustrasi jurnal atas jenis-jenis pendapatan nonperpajakan.

3.1 Pendapatan Perizinan

3.1.1. Pengakuan

Pengakuan pendapatan perizinan pada prinsipnya mengikuti pengakuan pendapatan yang diatur dalam Kerangka Konseptual par 95 dan PSAP 12 par 19 yaitu Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.

Proses pemberian izin oleh instansi pemerintah pada umumnya diawali dengan pengajuan izin oleh pemohon dengan melengkapi persyaratan yang telah ditetapkan. Setelah permohonan izin yang diajukan memenuhi persyaratan yang ditetapkan, maka instansi pemerintah akan melakukan proses pemberian izin tersebut. Pembayaran oleh pemohon dilakukan ketika proses pemberian izin dimulai. Pada saat instansi pemerintah melakukan proses pemberian izin, biaya izin yang disetorkan oleh pemohon sudah menjadi hak pemerintah dan tidak dapat ditagih kembali oleh pemohon, kecuali ditentukan lain oleh pemerintah. Pendapatan dari perizinan yang diterima oleh pemerintah pada dasarnya merupakan pendapatan yang berasal dari kewenangan pemerintah untuk memberikan izin tertentu. Tidak terdapat sumber daya tertentu yang dikeluarkan oleh pemerintah yang bisa ditandingkan (*matching*) dengan izin yang dikeluarkan. Oleh karena itu, pendapatan perizinan diakui pada saat pendapatan tersebut diterima oleh entitas atau Kas Negara/Daerah. Contoh dari perizinan yang dikeluarkan oleh pemerintah antara lain: Izin Mendirikan Bangunan (IMB), izin pemanfaatan frekuensi, Surat Izin Mengemudi (SIM), izin memperkerjakan tenaga kerja asing (IMTA) dan lain-lain.

Atas izin yang diberikan pemerintah yang melebihi satu periode akuntansi (misalnya SIM yang berlaku 5 tahun), pengakuan pendapatannya dilakukan hanya satu kali pada saat izin tersebut dan tidak perlu dibagi secara proporsional sesuai dengan waktu berlakunya izin yang bersangkutan. Pengakuan ini didasarkan atas pertimbangan bahwa layanan pemberian izin merupakan layanan yang berkelanjutan serta tidak terdapat sumber daya ekonomi yang dikeluarkan pemerintah selama periode berlakunya izin. Walau demikian, dapat terjadi nilai perizinan dengan masa lebih dari satu periode akuntansi dimaksud sangat material dan diberikan pada pihak yang terbatas seperti ijin pemanfaatan frekuensi untuk pita lebar saluran komunikasi. Nilai dari izin dimaksud bisa mencapai ratusan milyar bahkan triliun rupiah untuk jangka beberapa tahun. Dalam hal demikian, pengakuan dapat dilakukan secara berkala sesuai dengan nilai dan masa berlakunya.

Apabila dimungkinkan, pada akhir periode akuntansi, instansi pemerintah dapat mengakui pendapatan dari perizinan berdasarkan surat penetapan yang telah dikeluarkan oleh pemerintah, namun apabila dalam surat penetapan tersebut terdapat syarat-syarat mengenai pembayaran atau pelunasannya, pendapatan diakui pada saat diterbitkan surat tagihan.

1 Berikut ilustrasi jurnal transaksi pendapatan dari perizinan:

2 a. Pemerintah Pusat:

3 Apabila pendapatan disetor langsung ke Kas Negara pada saat pengajuan izin:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan dari Perizinan-LO		xxx

4

5 Apabila izin telah diterbitkan namun belum dilakukan pembayaran oleh wajib bayar

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Pendapatan Perizinan	xxx	
	Pendapatan dari Perizinan-LO		xxx

6

7 Pada saat diterima pembayaran dari Wajib Bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang Pendapatan Perizinan		xxx

8

9 b. Pemerintah Daerah:

10 Apabila pendapatan disetor langsung ke Kas Daerah pada saat pengajuan izin SKPD
11 mencatat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan dari Perizinan-LO		xxx

12

13 Apabila izin telah diterbitkan namun belum dilakukan pembayaran oleh wajib bayar

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Retribusi Perizinan	xxx	
	Pendapatan Retribusi Perizinan-LO		xxx

14

15 Jurnal pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib setor:

16 Apabila dibayar langsung ke Rekening Kas Umum Daerah SKPD mencatat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang Retribusi Perizinan		xxx

17

18 Apabila Dibayar ke Rekening Bendahara Penerimaan SKPD:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Piutang Retribusi Perizinan		xxx

19

20 Penyetoran oleh Bendahara Penerimaan ke Kas Umum Daerah apabila
21 pembayaran retribusi diterima oleh Bendahara Penerimaan SKPD:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxx

22

1 3.1.2. Pengukuran

2 Pendapatan yang berasal dari perizinan disajikan sebesar tarif yang dipungut oleh
3 pemerintah atas izin yang diberikannya. Pemerintah selaku pemberi izin dapat memberikan
4 batas waktu kepada penerima izin maupun tidak memberikan batas waktu (izin diberikan
5 tanpa batas waktu, misalnya IMB yang diberikan sekali tanpa ketentuan perpanjangan,
6 sedangkan izin yang diberikan dengan batas waktu misalnya Surat Izin Mengemudi atau
7 SIM).

9 3.2 Pendapatan Pemberian Layanan

10 3.2.1. Pengakuan

11 Pengakuan pendapatan pemberian layanan pada prinsipnya mengikuti pengakuan
12 pendapatan pada PSAP 12 paragraf 19 yaitu Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya
13 hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Mengacu
14 pada *best practices*, apabila hasil dari suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat
15 diestimasi dengan andal, pendapatan operasional sehubungan dengan transaksi tersebut
16 harus diakui dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal
17 neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi secara andal apabila seluruh kondisi di
18 bawah ini dapat dipenuhi:

- 19 a. Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal;
- 20 b. Terdapat kemungkinan manfaat ekonomi atau jasa potensial yang terkait akan
21 diperoleh entitas;
- 22 c. Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan
23 andal; dan
- 24 d. Biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi
25 tersebut dapat diukur dengan andal.

26
27 Jenis layanan instansi pemerintah sangat beragam, antara lain layanan kesehatan
28 di rumah sakit dan layanan pendidikan. Setiap jenis layanan mempunyai ketentuan atau
29 mekanisme pembayaran biaya layanan yang berbeda-beda. Biaya layanan rumah sakit
30 baru dapat ditentukan setelah proses layanan selesai dilakukan, sebaliknya biaya layanan
31 pendidikan sudah ditentukan sebelum layanan tersebut diberikan dan sudah harus dilunasi
32 pada tanggal atau saat yang telah ditetapkan serta biaya tersebut tidak dapat diminta
33 kembali oleh penerima layanan.

34 Oleh karena itu, pendapatan dari pemberian layanan pemerintah dapat diakui pada
35 saat surat tagihan dikeluarkan, misalnya atas layanan rumah sakit. Pendapatan layanan
36 pemerintah juga dapat diakui pada saat kas diterima atau pada saat jatuh tempo
37 pembayaran, misalnya sumbangan pendidikan yang dibayar sebelum jatuh tempo. Dalam
38 hal peserta didik belum membayar hingga jatuh tempo dan hingga akhir periode pelaporan
39 tidak memanfaatkan pelayanan pendidikan/tidak aktif, maka tidak ada pengakuan
40 pendapatan, namun apabila peserta didik tersebut aktif maka pada akhir periode pelaporan
41 akan diakui sebagai pendapatan.

42 Apabila biaya layanan pendidikan dibayar sekaligus untuk beberapa periode, maka
43 pendapatan dialokasikan untuk beberapa periode sesuai dengan masa layanan yang akan
44 diberikan.

45 Layanan yang diberikan dapat terjadi dalam suatu periode tertentu, bahkan dapat
46 melampaui satu periode akuntansi. Layanan pendidikan pada umumnya berlaku demikian.

Layanan wajib diberikan hingga peserta didik tuntas menyelesaikannya, misalnya dalam waktu paling lama 5 tahun. Pembayaran atas layanan dimaksud dilakukan setiap semester hingga selesai di awal semester, dapat pula dengan periode yang lebih pendek dari satu semester. Dalam hal ini pendapatan diakui pada saat pembayaran diterima atau pada saat jatuh tempo setiap semester.

Dapat pula terjadi peserta didik membayar sekaligus untuk jangka waktu beberapa semester atau bahkan beberapa tahun. Jika pembayaran dilakukan untuk beberapa periode, maka pengakuan pendapatan hanya sebatas biaya layanan untuk periode yang berakhir sesuai dengan periode pelaporan. Atau dapat pula terjadi peserta didik tidak aktif/mengundurkan diri tanpa pemberitahuan lebih dahulu sehingga yang bersangkutan tidak melakukan pembayaran hingga tanggal jatuh tempo atau akhir periode pelaporan. Dalam hal terjadi demikian, untuk suatu kepastian pengakuan pendapatan dapat ditunda sampai adanya kepastian bahwa peserta didik mengundurkan diri. Akan tetapi jika ternyata peserta didik kemudian menyatakan aktif kembali, pendapatan diakui pada saat yang bersangkutan melakukan pembayaran.

Berikut ilustrasi jurnal pencatatan pendapatan dari pemberian layanan:

a. Layanan Berjangka Waktu

1). Pemerintah Pusat

Apabila layanan dibayar langsung ke Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Pendidikan-LO		xxx

Apabila jasa layanan dibayar melalui Bendahara Satker:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Pendapatan Pendidikan-LO		xxx

Pada saat Bendahara Satker menyetor ke Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxx

Apabila layanan telah diberikan namun wajib bayar belum melakukan pembayaran.

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang pendapatan pendidikan	xxx	
	Pendapatan pendidikan-LO		xxx

Pada saat penerimaan piutang

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang pendapatan pendidikan		xxx

1 2). Pemerintah Daerah

2 Pada saat entitas menerima pembayaran dari wajib bayar dan layanan pendidikan
3 belum diberikan oleh entitas

4 Apabila jasa layanan dibayar langsung ke Kas Daerah, SKPD mencatat

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan retribusi pendidikan-LO		xxx

5

6 Apabila jasa layanan dibayar melalui Bendahara SKPD

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Pendapatan retribusi pendidikan-LO		xxx

7

8 Pada saat Bendahara SKPD menyetor ke Kas Daerah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxx

9

10 Apabila layanan telah diberikan namun wajib bayar belum melakukan pembayaran.

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang retribusi layanan pendidikan	xxx	
	Pendapatan retribusi pelayanan pendidikan-LO		xxx

11

12 Apabila pembayaran piutang dilakukan ke Bendahara Penerimaan

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Piutang retribusi pelayanan pendidikan		xxx

13

14 Pada saat Bendahara Penerimaan menyetor ke Kas Daerah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxx

15

16 Apabila pembayaran piutang dilakukan langsung ke Kas Daerah SKPD mencatat

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang retribusi pelayanan pendidikan		xxx

17

18

b. Pendapatan atas layanan yang tidak Berjangka Waktu

1). Pemerintah Pusat

Apabila pembayaran atas layanan yang disetor langsung ke Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan rumah sakit dan instansi kesehatan lainnya-LO		xxx

Apabila layanan telah diberikan namun belum dibayar oleh pengguna layanan:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang PNBPN	xxx	
	Pendapatan rumah sakit dan instansi kesehatan lainnya-LO		xxx

Apabila pelunasan piutang diterima di Bendahara Penerimaan:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Piutang PNBPN		xxx

Pada saat Bendahara Penerimaan melakukan penyetoran ke Kas Umum Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxx

Apabila pembayaran piutang langsung ke kas negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang PNBPN		xxx

2). Pemerintah Daerah

Apabila pembayaran atas layanan yang disetor langsung ke Kas Daerah, SKPD mencatat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan retribusi layanan kesehatan-LO		xxx

Apabila layanan telah diberikan namun belum dibayar oleh pengguna layanan:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang retribusi layanan kesehatan	xxx	
	Pendapatan retribusi layanan kesehatan-LO		xxx

1 Apabila pelunasan piutang diterima di Bendahara Penerimaan

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Piutang retribusi layanan kesehatan		xxx

2 Pada saat Bendahara Penerimaan melakukan penyetoran ke Kas Daerah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxx

4 Apabila pembayaran piutang dilakukan langsung ke Kas Daerah SKPD mencatat

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang retribusi layanan kesehatan		xxx

8 3.2.2. Pengukuran

9 Jumlah pendapatan operasional yang berasal dari pemberian layanan yang
10 dilakukan oleh pemerintah diukur sebesar nilai yang dibebankan atau ditagihkan kepada
11 pengguna. Dalam hal pemberian layanan diikuti dengan pemberian barang, misalnya obat-
12 obatan, jumlah pendapatan dinilai sebesar tarif yang ditetapkan. Artinya jumlah pendapatan
13 tidak mengkompensasi pembayaran dengan harga obat yang diberikan.

14 Apabila pihak yang membayar layanan bukan pihak yang menerima layanan,
15 misalnya layanan kesehatan yang ditanggung BPJS, pengukuran pendapatan
16 memperhitungkan tarif-tarif yang berlaku sesuai dengan ketentuan yang telah disepakati
17 oleh pemberi layanan dengan BPJS yang tarifnya bisa berbeda dengan tarif yang berlaku
18 umum.

19 Pengukuran pendapatan operasional untuk jenis layanan dengan cakupan periode
20 yang relatif lama seperti misalnya layanan pendidikan, pendapatan diukur sebesar tarif
21 yang ditetapkan.

23 3.3 Pendapatan Eksploitasi/Pemanfaatan Sumber Daya Alam (SDA)

24 3.3.1. Pengakuan

25 Pola eksploitasi sumber daya alam terdiri dari pengambilan dan bagi hasil dari hasil
26 perolehan SDA. Pengakuan pendapatan ini dibedakan ke dalam 4 (empat) kelompok yaitu:
27 (1) berdasarkan pemberian izin terkait dengan eksplorasi maupun eksploitasi sumber daya
28 alam, (2) berdasar volume/unit pengambilan, (3) berdasarkan harga jual, dan (4)
29 berdasarkan bagi hasil.

30 Pengakuan pendapatan SDA yang terkait dengan pemberian izin eksplorasi
31 maupun eksploitasi SDA dapat mengacu pada proses pengakuan pendapatan dari
32 perizinan sebagaimana dibahas pada butir 3.1. Pendapatan dari perizinan diakui pada saat
33 pembayaran diterima atau izin diberikan. Dalam hal terjadi pembayaran dilakukan sebelum
34 ada kepastian bahwa permohonan izin memenuhi syarat dan diterbitkan, maka atas
35 pembayaran dimaksud belum dapat diakui sebagai pendapatan.

Hak pemerintah atas pendapatan operasional yang berasal dari pengambilan/ eksploitasi SDA berdasarkan volume/unit yang dieksploitasi timbul pada saat pengambilan dilakukan oleh masyarakat atau pihak ketiga yang telah diberi izin. Contoh pendapatan operasional dari aktivitas ini pada Pemerintah Pusat adalah pengambilan hasil tambang mineral logam seperti emas, tembaga, timah dan sebagainya. Pendapatan dari aktivitas ini diakui setelah terdapat pengambilan/pemanfaatan SDA. Cara penghitungan jumlah yang diambil ditentukan oleh unit teknis yang terkait. Penghitungan jumlah dimaksud dapat dilakukan secara periodik atau secara *real time*.

Pada pemerintah daerah pungutan atas pengambilan atau pemanfaatan sumber daya alam ini dikategorikan sebagai pendapatan perpajakan. Dalam hal pemerintah daerah diberi kewenangan melakukan pemungutan SDA selain dalam bentuk pajak, pengakuannya sama dengan pengaturan dalam Bultek ini.

Untuk pengakuan pendapatan berdasarkan harga jual, pendapatan diakui pada saat terjadi penjualan terhadap SDA yang telah diambil/dieksploitasi. Dalam hal ini diperlukan suatu titik ketetapan terjadinya penjualan dan pada umumnya adalah pada saat terjadi pengiriman kepada pembeli dari suatu lokasi pemberangkatan, misalnya pelabuhan atau terminal penampungan. Harga jual yang dijadikan dasar perhitungan adalah harga jual yang telah diatur dan ditetapkan patokan sebelumnya, misalnya dipatok pada harga pasar internasional tanggal pengiriman.

Selanjutnya untuk eksploitasi SDA dimana pemerintah akan mendapatkan bagi hasil, pendapatan nonperpajakan-LO nya diakui pada saat bagian dari hak pemerintah atas pemanfaatan/pengambilan SDA dimaksud ditetapkan. Tata cara penetapan bagi hasil ini pada umumnya berdasarkan kesepakatan bersama antara pemerintah dengan pihak ketiga/kontraktor serta sesuai dengan peraturan perundangan. Misalnya jika bagi hasil berdasarkan hasil penjualan setelah diperhitungkan dengan biaya-biaya atau pengeluaran-pengeluaran yang dapat dibebankan, pengakuan dilakukan setelah terdapat hasil penjualan dan biaya/pengeluaran diperhitungkan.

3.3.1.1. Pendapatan Nonperpajakan di Bidang Minyak dan Gas (Migas)

Pengakuan pendapatan dilakukan dengan menggunakan asas neto, yaitu pendapatan nonperpajakan SDA Migas akan diakui sebagai pendapatan setelah memperhitungkan kewajiban pemerintah sektor migas, baik kewajiban perpajakan maupun nonperpajakan. Dana yang terdapat dalam Rekening Migas yang belum teridentifikasi jenis penerimaan dan peruntukannya akan diakui sebagai Pendapatan Diterima di Muka. Adapun pendapatan LO diakui berdasarkan asas bruto dan diakui pada saat ditetapkannya hak negara dari kegiatan usaha hulu migas oleh Instansi Pelaksana berupa penerbitan Laporan Pengiriman Migas atau surat tagihan maupun surat penetapan. Pendapatan nonperpajakan Migas-LO dikoreksi pada saat adanya pengakuan kewajiban jangka pendek yang berasal dari PBB Migas.

Berikut ilustrasi jurnal pencatatan pendapatan di bidang minyak dan gas.

Pendapatan yang berasal dari eksploitasi SDA dicatat berdasarkan volume/unit pengambilan.

a. Pendapatan Minyak dan Gas Alam

1). Pemerintah Pusat:

Pendapatan dicatat pada saat diterima di rekening antara/kas negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas Lainnya/Setara Kas	Xxx	
	Pendapatan SDA Diterima Dimuka		xxx

Apabila pada akhir tahun, berdasarkan hasil verifikasi diketahui nilai yang menjadi hak Negara, dilakukan penyesuaian atas pendapatan diterima dimuka:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Pendapatan SDA Diterima Dimuka	Xxx	
	Pendapatan SDA-LO		xxx

Penggunaan metode neraca ataupun metode laporan operasional dalam pencatatan pendapatan mengikuti sistem yang dibangun oleh pemerintah sendiri.

Pendapatan bagi hasil atau kesepakatan antara pemerintah dengan pihak ketiga yang berkontrak sesuai dengan perjanjian yang ada.

2). Pemerintah Daerah:

Berdasarkan ketentuan yang mengatur bagi hasil misalnya Peraturan Menteri Keuangan tentang rincian bagi hasil bagi daerah, maka dapat dicatat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Transfer (Dana Bagi Hasil)	Xxx	
	Pendapatan Transfer-Dana Bagi Hasil-LO		xxx

catatan: pendapatan transfer dijelaskan secara lebih rinci dalam Bultek Transfer

Pada saat penerimaan dana bagi hasil berdasarkan penetapan yang telah diakui oleh pemerintah pusat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Kas Daerah	xxx	
	Piutang Transfer (Dana Bagi Hasil)		xxx

b. Pendapatan Panas Bumi

Pada saat penetapan oleh Entitas:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Pendapatan	xxx	
	Pendapatan SDA Panas Bumi-LO		xxx

Apabila pembayaran piutang dilakukan langsung ke Kas Daerah SKPD mencatat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang Pendapatan		xxx

3.3.1.2. Pendapatan Nonperpajakan di Bidang Pertambangan Umum

Pengakuan pendapatan dibidang pertambangan umum mengikuti sifat pendapatan yang diterima oleh entitas. Atas pemberian layanan di bidang pertambangan umum, pengakuan pendapatannya mengikuti pengakuan pendapatan dari jasa layanan. Untuk pendapatan pertambangan yang berasal dari iuran tetap maupun iuran eksplorasi,

1 pengakuan pendapatannya mengikuti pengakuan pendapatan dari perizinan, sementara itu
 2 untuk pendapatan yang berasal dari dana hasil produksi atau royalti, pengakuan
 3 pendapatannya didasarkan pada hasil eksploitasi.

4 Pengakuan pendapatan royalti mengikuti mekanisme penyetoran yang ditetapkan
 5 Pemerintah, misalnya untuk Pemerintah Pusat:

6 a. Iuran Tetap

7 Pemegang Izin Usaha Pertambangan Wajib segera menyetorkan pembayaran
 8 Iuran Tetap ke Kas Negara paling lambat 1 (satu) bulan setelah Keputusan IUP
 9 ditandatangani oleh Menteri/Gubernur/Bupati/Walikota untuk kewajiban tahun pertama.
 10 Kewajiban pembayaran Iuran Tetap tahun-tahun selanjutnya dibayarkan di muka
 11 disesuaikan dengan masa berlaku IUP dengan masa jatuh tempo pembayaran 1 (satu)
 12 bulan. Besarnya Iuran Tetap IUP dihitung dengan formula: Luas Wilayah x Tarif.

13
 14 b. Royalti

15 Sebelum tahun 2013 royalti disetorkan ke Kas Negara paling lambat satu bulan setelah
 16 pengapalan hasil tambang. Setelah tahun 2013, Pemegang IUP Operasi Produksi
 17 wajib segera menyetorkan pembayaran Iuran Produksi (Royalti) ke Kas Negara di
 18 muka, sebelum komoditi tambang tersebut dikapalkan atau diangkut sesuai dengan
 19 moda pengangkutan dengan dilampiri penghitungan dan data pendukung. Apabila
 20 pembayaran royalti bersifat proporsional, maka kekurangan/kelebihan royalti dilunasi
 21 sebelum pengapalan/pengangkutan berikutnya. Besarnya Iuran Produksi dihitung
 22 dengan formula: Bahan Galian yang dijual (berat) x Tarif x Harga Jual.

23 Berikut ilustrasi jurnal pengakuan pendapatan di bidang pertambangan umum:

24 a. Pemerintah Pusat:

25 Iuran Tetap

26 Pada saat penetapan oleh Entitas:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Pendapatan	xxx	
	Pendapatan Pertambangan Umum-LO		xxx

27
 28 Pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib bayar ke Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang Pendapatan		xxx

29 Royalti:

30 Apabila diterima langsung di Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Pertambangan Umum-LO		Xxx

31
 32 Apabila hingga jatuh tempo belum dibayar:

Tgl	Piutang Pendapatan	Debit	Kredit
	Piutang Pendapatan	xxx	
	Pendapatan Pertambangan Umum-LO		Xxx

Pada saat dilakukan pelunasan piutang

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang Pendapatan		Xxx

b. Pemerintah Daerah:

Apabila diterima langsung di Kas Daerah SKPD mencatat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Pertambahan Umum-LO		Xxx

Apabila telah dilakukan penetapan namun belum dibayar oleh wajib bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang PAD	xxx	
	Pendapatan Pertambahan Umum-LO		xxx

Apabila pembayaran piutang dilakukan langsung ke Kas Daerah SKPD mencatat

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	RK-PPKD/Akun Antara	xxx	
	Piutang PAD		xxx

3.3.1.3. Pendapatan Non-Perpajakan di Bidang Kehutanan

Pengakuan pendapatan di bidang kehutanan mengikuti sifat pendapatan yang diterima oleh entitas. Pendapatan atas dana reboisasi, provisi sumber daya hutan dan iuran hak pengusahaan hutan/iuran usaha pemanfaatan hutan diakui pada saat ditetapkan oleh entitas yang memiliki kewenangan penetapannya.

Ilustrasi jurnal pengakuan pendapatan di bidang kehutanan:

Pendapatan Kehutanan

Apabila diterima langsung di Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Kehutanan-LO		Xxx

Apabila dilakukan penetapan dan/atau penagihan namun belum dibayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Pendapatan	Xxx	
	Pendapatan Kehutanan-LO		xxx

Pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	Xxx	
	Piutang Pendapatan		xxx

3.3.1.4. Pendapatan Non-Perpajakan di Bidang Perikanan

Pengakuan pendapatan dibidang perikanan mengikuti sifat pendapatan yang diterima oleh entitas. Pendapatan atas pungutan hasil perikanan dan perikanan asing diakui pada saat penetapan hak negara atas eksplorasi perikanan tersebut.

Ilustrasi jurnal pengakuan pendapatan dibidang perikanan:

Apabila diterima langsung di Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Pungutan Perikanan-LO		Xxx

Apabila dilakukan penetapan dan/atau penagihan namun belum dibayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Pendapatan	xxx	
	Pendapatan Pungutan Perikanan-LO		xxx

Pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang Pendapatan		xxx

3.3.1.5. Pendapatan Non-Perpajakan di Bidang Pengusahaan Panas Bumi

Pengakuan iuran eksplorasi dan iuran operasi produksi serta pungutan negara lainnya di bidang pengusahaan panas bumi dilakukan pada saat penetapan hak negara oleh entitas yang berwenang.

Ilustrasi jurnal pengakuan pendapatan dibidang pengusahaan panas bumi:

Apabila diterima langsung di Kas Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan SDA Panas Bumi-LO		xxx

Apabila dilakukan penetapan dan/atau penagihan namun belum dibayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Pendapatan	xxx	
	Pendapatan SDA Panas Bumi-LO		xxx

Pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang Pendapatan		xxx

1

2 3.3.2. Pengukuran

3 Terhadap pendapatan operasional yang berasal dari pemanfaatan/pengambilan
4 SDA berdasar unitnya, jumlah pendapatannya dinilai sebesar jumlah SDA yang
5 diambil/dimanfaatkan dikalikan dengan tarif yang telah ditetapkan. Dalam hal tarif dan
6 penetapan dengan mata uang asing, jumlah pendapatan dicatat dengan mengkonversi
7 menjadi rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal penetapan. Dalam hal
8 penyetoran baru dilakukan kemudian masih dalam batas waktu yang diperkenankan dan
9 terdapat perubahan kurs, jumlah pendapatan operasional adalah sebesar jumlah setoran
10 sekaligus untuk koreksi atas pencatatan sebelumnya.

11 a. Untuk pendapatan minyak bumi dan pendapatan minyak mentah DMO, diakui sebesar
12 nilai nominal rupiah yang tercantum dalam surat tagihan Instansi Pelaksana kepada
13 pihak ketiga.

14 b. Untuk pendapatan gas bumi, pendapatan lainnya kegiatan usaha hulu migas dan
15 pendapatan denda, bunga, dan penalti dari kegiatan usaha hulu migas, nilai yang diakui
16 adalah sebesar nilai ekuivalen Rupiah hasil penjabaran translasi mata uang asing
17 dengan menggunakan nilai tukar berupa kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal
18 transaksi.

19 c. Pendapatan dari pertambangan umum yang berasal dari layanan dinilai sebesar tarif
20 yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Sementara itu untuk iuran tetap, iuran
21 eksploitasi serta dana hasil produksi dinilai sebesar penetapan yang dilakukan oleh
22 entitas pemerintah.

23 d. Pendapatan sumber daya alam yang berasal dari kehutanan dinilai sebesar jumlah
24 penetapan yang dilakukan oleh entitas pemerintah.

25 e. Pendapatan sumber daya alam yang berasal dari perikanan dinilai sebesar penetapan
26 pungutan yang dilakukan oleh entitas pemerintah.

27 f. Pendapatan sumber daya alam yang berasal dari pengusahaan panas bumi dinilai
28 sebesar penetapan pungutan yang dilakukan oleh entitas pemerintah.

29

30 3.4 Pendapatan Investasi

31 3.4.1. Pengakuan

32 Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa
33 bunga deposito, bunga obligasi, dan dividen tunai (*cash dividend*) diakui pada saat
34 diperoleh (paragraf 39 PSAP 6).

35 Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal
36 pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya dicatat sebagai pendapatan
37 hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba berupa
38 dividen tunai yang diperoleh oleh pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi
39 dan mengurangi nilai investasi pemerintah. Dividen dalam bentuk saham yang diterima
40 tidak akan menambah nilai investasi pemerintah. (PSAP 6 paragraf 40).

41 Pada metode biaya, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh pemerintah
42 dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan dividen dalam bentuk saham diakui
43 sebagai penambah nilai investasi pemerintah. Pada metode ekuitas, bagian laba berupa
44 dividen tunai yang diperoleh pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan

1 mengurangi nilai investasi pemerintah. Sedangkan dividen dalam bentuk saham yang
2 diterima tidak mempengaruhi nilai investasi pemerintah.

3 Berikut ilustrasi jurnal dari masing-masing pendapatan tersebut.

4 a. Pendapatan investasi jangka pendek (misalnya pendapatan bunga)

5 1). Pemerintah Pusat

6 Pada saat pemerintah menerima pendapatan bunga:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan bunga-LO		xxx

7

8 2). Pemerintah Daerah

9 Pada saat pemerintah menerima pendapatan bunga:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Kas Daerah	xxx	
	Pendapatan bunga-LO		xxx

10

11 b. Pendapatan investasi jangka panjang pemerintah:

12 1). Pemerintah Pusat

13 Pada saat pengumuman pembagian dividen tunai:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang PNB bagian laba atas penyertaan modal	xxx	
	Pendapatan bagian laba BUMN-LO		xxx

14

15 Pada saat diterima pembayaran di Kas Negara

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Piutang PNB bagian laba atas penyertaan modal		xxx

16

17 2). Pemerintah Daerah

18 Pada saat pengumuman pembagian dividen tunai:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang bagian laba atas penyertaan modal	xxx	
	Bagian laba yang dibagikan kepada Pemda-LO		xxx

19

20 Pada saat diterima pembayaran di Kas Daerah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Kas Daerah	xxx	
	Piutang bagian laba atas penyertaan modal		xxx

21

22

23

1 3.4.2. Pengukuran

2 Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek bunga deposito dinilai
3 sebesar bunga deposito yang diterima oleh entitas. Untuk hasil investasi dari bunga
4 obligasi dinilai sebesar bunga obligasi yang menjadi hak entitas berdasarkan sertifikat
5 obligasi yang dimiliki oleh entitas. Hasil investasi jangka pendek yang berasal dari
6 penyertaan jangka pendek berupa dividen tunai (*cash dividend*) dinilai sebesar jumlah yang
7 akan diterima oleh pemerintah yang diumumkan pada saat Rapat Umum Pemegang
8 Saham (RUPS).

9 Pendapatan dari investasi jangka panjang penyertaan modal pemerintah, apabila
10 menggunakan metode biaya, dinilai sebesar bagian tunai yang akan diterima oleh entitas
11 pada saat diumumkan dalam RUPS. Sementara itu apabila menggunakan metode ekuitas
12 disamping dinilai sebesar bagian tunai yang akan diterima oleh entitas pada saat
13 diumumkan dalam RUPS, pendapatan tersebut juga akan mengurangi ekuitas entitas pada
14 penyertaan tersebut.

16 3.5 Pendapatan Pemanfaatan Aset Non-Kuangan/Pemanfaatan Aset Tetap

17 3.5.1. Pengakuan

18 Pendapatan nonperpajakan yang berasal dari pemanfaatan aset nonkeuangan
19 diakui sesuai dengan hak yang dapat diakui oleh entitas sesuai dengan perjanjian atau
20 perikatan yang dibuat oleh entitas pemerintah dengan pihak ketiga yang melakukan kerja
21 sama tersebut atau pada saat diterima oleh entitas.

22 Pengakuan pendapatan dari kerja sama pemanfaatan dilakukan pada saat entitas
23 memiliki hak atas pendapatan tersebut sesuai dengan perjanjian antara entitas dengan
24 pihak ketiga. Apabila pendapatan dari kerja sama pemanfaatan tersebut diterima untuk
25 masa yang lebih dari satu periode akuntansi, maka dilakukan penyesuaian pendapatan
26 secara proporsional (secara bulanan atau semesteran) tergantung dengan sistem yang
27 dibuat oleh pemerintah.

28 Bentuk pemanfaatan aset sesuai dengan Peraturan Pemerintah saat ini terdiri dari
29 sewa, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan, Bangun Guna Serah atau Bangun Serah
30 Guna serta kerja sama penyediaan infrastruktur. Buletin teknis ini membahas pemanfaatan
31 aset non keuangan yang berasal dari sewa. Untuk jenis pemanfaatan aset yang lain akan
32 diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan atau buletin teknis tersendiri.

33 Pengakuan pendapatan sewa dilakukan pada saat entitas memiliki hak atas
34 pendapatan tersebut sesuai dengan perjanjian. Apabila perjanjian sewa melewati jangka
35 waktu satu tahun, maka dilakukan penyesuaian pengakuan pendapatan sebesar yang telah
36 menjadi hak entitas yang bersangkutan secara proporsional (secara bulanan atau
37 semesteran) sesuai dengan sistem yang dibuat oleh pemerintah.

38 Ilustrasi jurnal untuk mencatat pendapatan dari pemanfaatan aset non keuangan
39 dari penyewaan aset seperti diuraikan di bawah ini:

40 a. Pemerintah Pusat

41 1). Pada saat Pihak Ketiga melakukan pembayaran ke Kas Umum Negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	Xxx	
	Pendapatan Sewa-LO		xxx

1
2

- 2). Penyesuaian pendapatan yang belum menjadi hak pemerintah pada tahun berjalan:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Pendapatan Sewa-LO	Xxx	
	Pendapatan Sewa Diterima di Muka		xxx

3
4

b. Pemerintah Daerah

5
6

- 1). Apabila Pihak Ketiga melakukan pembayaran ke Kas Umum Daerah, SKPD mencatat:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	RK PPKD/Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Retribusi Sewa-LO		xxx

7
8

- 2). Apabila Pihak Ketiga melakukan pembayaran ke Bendahara Penerimaan:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Pendapatan Retribusi Sewa-LO		xxx

9
10

Bendahara SKPD melakukan penyetoran ke RKUD

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxx

11
12

- 3). Penyesuaian pendapatan yang belum menjadi hak pemerintah pada tahun berjalan:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Pendapatan Retribusi Sewa-LO	xxx	
	Pendapatan Sewa Diterima di Muka		xxx

13
14**3.5.2. Pengukuran**15
16
17
18

Pendapatan operasional yang berasal dari pendapatan sewa dinilai sebesar yang menjadi hak entitas pada tahun berjalan. Penghitungan proporsi nilai pendapatan dapat menggunakan bulanan maupun tahunan, tergantung sistem yang dibangun oleh pemerintah.

19
20
21
22
23

Pendapatan operasional yang berasal dari kerja sama pemanfaatan, dinilai sebesar jumlah yang menjadi hak entitas pemerintah yang bersangkutan pada tahun berjalan. Penghitungan proporsi nilai pendapatan dapat menggunakan bulanan maupun tahunan, tergantung sistem yang dibangun oleh pemerintah.

24
25**3.6 Pendapatan Non-Perpajakan Lainnya****3.6.1. Pengakuan**26
27
28
29

Pendapatan nonperpajakan lainnya antara lain dapat berasal dari keuntungan penjualan, denda akibat perjanjian/peraturan, bunga/jasa perbankan, penerimaan kembali belanja tahun sebelumnya, putusan pengadilan/pelanggaran hukum dan penghapusan utang

Pendapatan yang berasal dari keuntungan penjualan aset diakui pada saat kas diterima oleh entitas, pendapatan yang berasal dari denda akibat perjanjian atau peraturan diakui pada saat menjadi hak entitas, pendapatan yang berasal dari bunga/jasa perbankan diakui pada saat kas diterima oleh entitas, pendapatan yang berasal dari pengembalian kembali belanja tahun sebelumnya diakui pada saat kas diterima oleh entitas.

Sementara itu untuk pendapatan yang berasal dari putusan pengadilan atau pelanggaran hukum lainnya dapat merujuk pada Buletin Teknis Akuntansi Kerugian Negara.

Untuk pendapatan yang berasal dari penghapusan utang diakui pada saat telah ada penetapan dari pemberi pinjaman bahwa utang entitas telah dihapuskan oleh pemberi pinjaman.

Berikut ilustrasi jurnal untuk mencatat pendapatan nonperpajakan lainnya:

a. Pemerintah Pusat

1) Keuntungan penjualan Aset Tetap

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	xxx	
	Aset Tetap		xxx
	Surplus penjualan aset tetap		xxx

2) Denda akibat Perjanjian/Peraturan Pemerintah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Denda-LO		xxx

3) Pendapatan Bunga/Jasa Perbankan

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Jasa Perbendaharaan-LO		xxx

4) Pendapatan Pengembalian Belanja

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Lain-lain-LO		xxx

5) Putusan Pengadilan

- Pada saat putusan berkekuatan hukum tetap dan telah diterima oleh Entitas yang melaksanakan putusan:

Tgl	Uraian	Debet	Kredit
	Piutang Pendapatan	xxx	
	Pendapatan Uang Pengganti/Denda-LO		xxx

Pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	

	Piutang Pendapatan		xxx
--	--------------------	--	-----

1

2

3

4

6) Penghapusan Utang

5

Pada saat kreditur menetapkan penghapusan utang

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada Pihak Ketiga	xxx	
	Pendapatan Lain-lain-LO		xxx

6

7

b. Pemerintah Daerah

8

1) Keuntungan penjualan Aset Tetap

9

Apabila penjualan Aset Tetap dilakukan oleh Pengelola Barang

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas di Kas Daerah	xxx	
	Aset Lainnya		xxx
	Surplus/Defisit Penjualan Aset Non Lancar-LO		xxx

10

Apabila penjualan Aset Tetap dilakukan oleh Pengguna Barang

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Akumulasi Penyusutan		
	Aset Lainnya		xxx
	Surplus/Defisit Penjualan Aset Non Lancar-LO		xxx

11

12

2) Denda akibat Perjanjian/Peraturan Pemerintah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas Umum Daerah	xxx	
	Pendapatan Denda-LO		xxx

13

14

3) Pendapatan Bunga/Jasa Perbankan:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas Umum Daerah	xxx	
	Pendapatan Jasa Perbendaharaan-LO		xxx

15

16

4) Pendapatan Pengembalian Belanja:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas Umum Daerah	xxx	
	Pendapatan Lain-lain-LO		xxx

17

18

5) Putusan Pengadilan

Pada saat putusan berkekuatan hukum tetap:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Piutang Lain-lain PAD yang sah	xxx	
	Pendapatan Uang Pengganti/Denda-LO		xxx

Pada dilakukan pembayaran oleh wajib bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas Umum Daerah	xxx	
	Piutang Pendapatan		xxx

6) Penghapusan Utang

Pada saat kreditur menetapkan penghapusan utang:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada Pihak Ketiga	xxx	
	Lain-lain PAD yang sah-LO		xxx

3.6.2. Pengukuran

Pendapatan operasional yang berasal dari keuntungan penjualan atau pertukaran aset diukur sebesar selisih positif antara kas dan/atau nilai aset yang diterima dikurangi dengan nilai buku aset yang dijual atau diserahkan. Pendapatan yang berasal dari denda akibat perjanjian atau peraturan pemerintah dinilai sebesar nilai penetapan. Untuk pendapatan bunga/jasa perbankan dan pendapatan dari pengembalian belanja tahun sebelumnya diakui sebesar yang telah diterima oleh entitas.

Pendapatan yang berasal dari putusan pengadilan/pelanggaran hukum dinilai sebesar penetapan putusan. Selanjutnya untuk pendapatan yang berasal dari penghapusan utang, dinilai sebesar nilai utang yang dihapuskan oleh pemberi pinjaman. Bisa terjadi penghapusan utang dapat berasal dari usaha yang melebihi satu periode, namun mengingat prinsip keandalan, pendapatan dari penghapusan utang ini diakui sebesar nilai penghapusan pada tahun berkenaan.

3.7 Penyajian

Pendapatan nonperpajakan dicatat pada saat timbulnya hak atau direalisasikannya pendapatan tersebut. Pendapatan dicatat pada saat timbulnya hak jika telah diketahui dengan cukup andal nilai dan saat pendapatan akan direalisasikan. Dicatat berdasarkan realisasinya jika tidak dapat diidentifikasi dengan andal timbulnya hak atas pendapatan tersebut.

Pendapatan nonperpajakan disajikan sebagai pendapatan operasional suatu entitas apabila terkait dengan tugas dan fungsi entitas yang bersangkutan. Namun, tidak menutup kemungkinan sebagai satuan kerja dari pemerintah, pendapatan suatu entitas tidak mempertimbangkan tugas dan fungsinya untuk diakui sebagai pendapatan operasional, tetapi juga sebagai pendapatan non operasional karena terkait dengan pendapatan pada klasifikasi anggaran yang telah ditetapkan dalam dokumen pelaksanaan anggarannya.

**Ilustrasi penyajian Pendapatan Nonperpajakan
Pemerintah Pusat
Laporan Operasional
untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0**

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
Kegiatan Operasional: Pendapatan Negara Bukan Pajak:				
- Sumber Daya Alam	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Pendapatan Pajak Lainnya	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Kegiatan Non Operasional				
- Surplus Penjualan Aset Non Lancar	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Jumlah Pendapatan	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx

**Ilustrasi penyajian Pendapatan Nonperpajakan
Pemerintah Provinsi
Laporan Operasional
untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0**

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
Pendapatan Asli Daerah:				
- Pendapatan Retribusi Daerah	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan yang Dipisahkan	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Pendapatan Transfer:				
- Dana Bagi Hasil SDA	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Pendapatan Lainnya	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Jumlah Pendapatan	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx

**Ilustrasi penyajian Pendapatan Nonperpajakan
Pemerintah Kabupaten/Kota
Laporan Operasional
untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0**

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
Pendapatan Asli Daerah:				
- Pendapatan Retribusi Daerah	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan yang Dipisahkan	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
- Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Pendapatan Transfer:				
- Dana Bagi Hasil SDA	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah				
- Pendapatan Lainnya	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx
Jumlah Pendapatan	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xxxx	xxxx

3.8 Pengembalian Pendapatan Non-Perpajakan

Sesuai dengan peraturan ketentuan peraturan, wajib bayar dapat mengajukan permohonan pengembalian apabila diketahui bahwa kewajiban pembayaran nonperpajakannya lebih kecil daripada yang telah dibayar oleh wajib bayar tersebut.

Pengembalian pendapatan nonperpajakan ini dapat terjadi pada periode yang sama maupun pada periode setelah pengakuan pendapatannya. Pengembalian pendapatan nonperpajakan merupakan transaksi yang tidak berulang. Oleh karena itu, atas transaksi pengembalian pendapatan nonperpajakan tahun sebelumnya diakui sebagai beban pada tahun dilakukannya pengembalian pendapatan tersebut. Sementara itu, untuk pengembalian pendapatan nonperpajakan yang dilakukan pada tahun berjalan diakui sebagai pengurang pendapatan.

Apabila terdapat kelebihan penerimaan pendapatan nonperpajakan pada tahun berjalan diakui sebagai pendapatan nonperpajakan yang ditangguhkan (*deferred non tax income*), dan disajikan dalam kelompok kewajiban pada neraca pemerintah.

3.9 Pengungkapan

Pendapatan Nonperpajakan-LO yang dilaporkan pada Laporan Operasional diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi tersebut antara lain:

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan dan pengukuran Pendapatan Nonperpajakan-LO.
- b. Informasi tentang kebijakan pendapatan nonperpajakan, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32

BAB IV AKUNTANSI PENDAPATAN LRA

Dalam rangka penyusunan LRA, basis akuntansi yang digunakan untuk mencatat pendapatan nonperpajakan adalah basis kas. Pendapatan nonperpajakan-LRA adalah semua penerimaan pendapatan nonperpajakan pada rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali.

4.1 Pengakuan

Mengacu pada IPSAP 02 tentang Pengakuan Pendapatan Yang Diterima Pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah, RKUN/RKUD adalah salah satu tempat sebagai titik pengakuan pendapatan LRA. Secara umum pendapatan LRA diakui pada saat diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pendapatan LRA yang berasal dari pendapatan nonperpajakan diakui pada saat:

- a. Pendapatan kas yang telah diterima pada RKUN/RKUD.
- b. Pendapatan kas yang diterima oleh bendahara penerimaan yang hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke RKUN/RKUD, dengan ketentuan bendahara penerimaan tersebut merupakan bagian dari BUN/BUD.
- c. Pendapatan kas yang diterima satker/SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke RKUN/RKUD, dengan syarat entitas penerimatelah melaporkan/mengesahkan kepada BUN/BUD untuk diakui sebagai pendapatan negara/daerah.
- d. Pendapatankas yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUN/BUD, dan BUN/BUD mengakuinya sebagai pendapatan.

Dokumen sumber pencatatan pengakuan pendapatan nonperpajakan basis kas adalah bukti setor seperti SSBP (Surat Setoran Bukan Pajak) atau dokumen lainnya yang dipersamakan setelah mendapat otorisasi dari bank/pos tempat menyetor, seperti nomor Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN) atau sejenisnya maupun dokumen lain yang ditetapkan oleh BUN/BUD sebagai dasar pengakuan pendapatan tersebut.

Jurnal untuk mengakui Pendapatan Non Perpajakan-LRA adalah sebagai berikut:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas Umum Negara/Daerah	xxx	
	Pendapatan nonperpajakan-LRA		xxx

4.2 Pengukuran

Pendapatan Nonperpajakan-LRA diukur sebesar nominal uang yang masuk ke kas negara/daerah sebagaimana dokumen sumber bukti setornya. Akuntansi Pendapatan Nonperpajakan-LRA dilaksanakan dengan menggunakan asas bruto, yaitu pendapatan dicatat sebesar nilai brutonya tanpa dikurangi/dikompensasikan dengan belanja yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

1 Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat
 2 variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu
 3 dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

5 4.3 Pencatatan dan Penyajian

6 Berikut ilustrasi jurnal pencatatan pendapatan nonperpajakan pada Pemerintah
 7 Pusat dan pemerintah daerah.

8 a. Pendapatan Perizinan

9 1). Pemerintah Pusat:

10 Jurnal pada saat hak atas pendapatan timbul tetapi belum dilakukan penyetoran:

11 - tidak ada jurnal

12 Jurnal pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib setor:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan dari Perizinan-LRA		xxx

14 2). Pemerintah Daerah:

15 Pada saat hak atas pendapatan timbul tetapi belum dilakukan penyetoran:

16 - tidak ada jurnal

18 Jurnal pada saat dilakukan pembayaran oleh wajib setor:

19 Apabila dibayar langsung ke Rekening Kas Umum Daerah:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Retribusi Perizinan-LRA		xxx

21 Dibayar ke Rekening Bendahara Penerimaan SKPD:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Retribusi Perizinan-LRA		xxx

23 b. Pendapatan Pemberian Layanan

24 1). Pemerintah Pusat

25 Pada saat entitas menerima pembayaran dari wajib bayar:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan dari jasa layanan (pendidikan)-LRA		xxx

27 2). Pemerintah Daerah

28 Jasa layanan dibayar langsung ke Rekening Kas Daerah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan retribusi – pendidikan LRA		xxx

1 Jasa layanan dibayar melalui Bendahara SKPD

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan retribusi – pendidikan LRA		xxx

2

3 c. Pendapatan eksploitasi SDA

4 Pendapatan yang berasal dari eksploitasi SDA dicatat berdasarkan volume/unit
5 pengambilan.

6 1). Pemerintah Pusat:

7 Pendapatan dicatat pada saat diterima di rekening antara/kas negara:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Kas Lainnya/Setara Kas	xxx	
	Pendapatan SDA-LRA		xxx

8

9 2). Pemerintah Daerah:

Pada saat penerimaan dana bagi hasil pada Rekening Kas Daerah:

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Transfer (Dana Bagi Hasil)		xxx

10 d. Pendapatan Investasi

11 Pendapatan dari penyertaan modal pemerintah

12 1). Pemerintah Pusat

13 Pada saat entitas menerima pembayaran dari BUMN

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Dividen-LRA		xxx

14

15 2). Pemerintah Daerah

Pada saat entitas menerima pembayaran

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Dividen-LRA		xxx

16 e. Pendapatan Pemberian Pinjaman

17 1). Pemerintah Pusat

18 Pada saat pemerintah menerima angsuran/pelunasan dari peminjam.

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan bunga dari piutang dan penerusan pinjaman-LRA		Xxx

19

20

21

22

23

1 2). Pemerintah Daerah

2 Pada saat pemerintah menerima angsuran/pelunasan dari peminjam.

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan bunga-LRA		xxx

3
4 f. Pendapatan penempatan dana sementara

5 1). Pemerintah Pusat

6 Tidak ada jurnal pengakuan pendapatan, karena merupakan penerimaan
7 pembiayaan

8 2). Pemerintah Daerah

9 Tidak ada jurnal pengakuan pendapatan, karena merupakan penerimaan
10 pembiayaan

11
12 g. Pendapatan Pemanfaatan Aset Non-Keuangan

13 Ilustrasi pencatatan pendapatan dari pemanfaatan aset non keuangan dari penyewaan
14 aset seperti diuraikan di bawah ini:

15 1). Pemerintah Pusat

16 Perjanjian penyewaan aset kepada pihak ketiga

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Sewa-LRA		Xxx

17
18 2). Pemerintah Daerah

19 Perjanjian penyewaan aset kepada pihak ketiga

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Sewa-LRA		xxx

20
21 h. Pendapatan Nonperpajakan Lainnya

22 1). Pemerintah Pusat

23 Penjualan Aset Tetap

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Penjualan Aset-LRA		xxx

24
25 Denda akibat Perjanjian/Peraturan Pemerintah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Denda-LRA		xxx

26
27
28
29
30

1 Pendapatan Bunga/Jasa Perbankan

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Jasa Perbendaharaan-LRA		xxx

2

3

Pendapatan Pengembalian Belanja

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Lain-lain-LRA		xxx

4

Penjualan Aset Barang Sitaan

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Penjualan Barang Sitaan-LRA		xxx

5

6

Putusan Pengadilan

7

--- tidak ada jurnal kas untuk pendapatan dari penghapusan utang ---

8

9

Pada saat disetor oleh wajib bayar

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Utang kepada KUN	xxx	
	Pendapatan Uang Pengganti/Denda		xxx

10

11

Penghapusan Utang

12

--- tidak ada jurnal kas untuk pendapatan dari penghapusan utang ---

13

14

2). Pemerintah Daerah

15

Keuntungan Penjualan Aset Tetap

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Penjualan Aset		xxx

16

17

Penjualan Aset Barang Sitaan

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Lain-lain PAD yang sah-LRA		xxx

18

19

Denda Akibat Perjanjian/Peraturan Pemerintah

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Denda-LRA		xxx

20

21

22

23

Pendapatan Bunga/Jasa Perbankan

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Jasa Perbendaharaan-LRA		xxx

Pendapatan Pengembalian Belanja

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Lain-lain-LRA		xxx

Putusan Pengadilan

--- tidak ada jurnal kas untuk pendapatan dari penghapusan utang ---

Pada saat disetor oleh wajib bayar

Tgl	Uraian	Debit	Kredit
	Akun Antara	xxx	
	Pendapatan Uang Pengganti/Denda-LRA		xxx

Penghapusan Utang

--- tidak ada jurnal kas untuk pendapatan dari penghapusan utang ---

4.4 Penyajian dan Pengungkapan

Pendapatan nonperpajakan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dan dikelompokkan per jenis pendapatan. Apabila terdapat penerimaan kas atas pendapatan nonperpajakan-LRA dalam mata uang asing, maka penerimaan tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

4.4.1. Penyajian

Berikut ini ilustrasi penyajian pendapatan nonperpajakan pada Laporan Realisasi Anggaran di pemerintah pusat.

Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X0	(%)	Realisasi 20X0
xxxx	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xx	xxxxxxxx
xxxx	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xx	xxxxxxxx
xxxx	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxxxxxxx	xxxxxxxx	xx	xxxxxxxx

1 **4.4.2. Pengungkapan**

2 Pendapatan Nonperpajakan-LRA yang dilaporkan pada Laporan Realisasi
3 Anggaran diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
4 Informasi tersebut antara lain:

- 5 a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan dan pengukuran Pendapatan
6 nonperpajakan-LRA;
7 b. Perubahan peraturan perundangan terkait pendapatan nonperpajakan.

8

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46
47
48
49
50
51
52
53
54
55
56
57
58
59
60
61
62
63**Komite Konsultatif :**

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Ketua Dewan Pimpinan Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
4. Prof. Dr. Mardiasmo, SE., Ak., MBA, Anggota
5. Sonny Loho, Ak., MPM., Anggota

Komite Kerja :

1. DR. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Sumiyati, Ak., MFM., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., Sekretaris merangkap Anggota
4. Dr. Jan Hoesada, Ak., MM. , Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Anggota
6. Dr. Dwi Martani, Ak., Anggota
7. Drs. Hamdani, MM., M.,Si., Ak., CA., Anggota
8. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
9. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak., MAFIS., Anggota

Sekretariat :

1. Joni Afandi, Ketua merangkap Anggota
2. Joko Supriyanto, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Zulfikar Aragani, Anggota
4. Aldo Maulana A, Anggota
5. Harunsyah Hutagalung, Anggota
6. Siti Syarifah, Anggota
7. Khairul Syawal, Anggota
8. Wahid Fatwan, Anggota
9. Nia Esti Wulansari, Anggota
10. Arsyil A;zim, Anggota

Kelompok Kerja :

1. Edward U.P. Nainggolan, Ak., M.Ak., Ketua merangkap Anggota
2. Mega Meilistya, SE., Ak., MBA., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Moh. Hatta, Ak., MBA., Anggota
4. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
5. Yulia Candra Kusumarini SE., S.Sos, MM. Anggota
6. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
7. Hasanuddin, Ak., M.Ak., Anggota
8. Heru Novandi, SE., Ak., CA., Anggota
9. Muliani Sulya F., SE., M.Ec.DEV., Cert.IPSAS, Anggota
10. Zulfikar Aragani, SE., MM., Anggota
11. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc., CA., Cert.IPSA, Anggota
12. Mugiya Wardhani, SE, M. Si., CA., Anggota
13. Lucia Widiarsanti, SE., M.Si., CFE., Cert.IPSAS, Anggota
14. DR. Mei Ling, SE., Ak., MBA., CA., Cert.IPSAS, Anggota
15. Jamason Sinaga, Ak., SIP, CA., Anggota
16. Kadek Imam Eriksiawan, M.Sc., Ak., M.Prof., Acc.,BAP., CA., Cert.IPSAS, Anggota
17. Slamet Mulyono, SE., Ak., M.Prof.Acc., CA., Anggota
18. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Cert.IPSAS, Anggota
19. Budiman, SST., SE., MBA., Ak., Anggota
20. Joko Supriyanto, SST., Ak., M.Ak., CA., Cert.IPSAS, Anggota
21. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Cert.IPSAS, Anggota
22. Endah Martiningrum, SE., Ak., MBA, CA., Anggota
23. Dwinanto, SE., Ak., Anggota
24. Isa Ashari Kuswandonno, SE., Ak., M.Ak., Anggota
25. Dr. Ratna Wardhani, SE., MSi., Ak., CA., CGMA., Cert.IPSAS, Anggota
26. Ananto Budiono, SE., Anggota
27. Fadil Fabian Massarapa, SST.Ak., MSE., MA., Cert.IPSAS, Anggota
28. Rahadian Widagdo, SST.Ak., M.Sc., Cert.IPSAS, Anggota

