



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN XI

PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA  
NOMOR 24 TAHUN 2005  
TANGGAL 13 JUNI 2005

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN  
PERNYATAAN NO. 09**

**AKUNTANSI KEWAJIBAN**



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

## DAFTAR ISI

	Paragraf
<b>PENDAHULUAN</b> -----	<b>1-4</b>
Tujuan-----	1
Ruang Lingkup-----	2-4
<b>DEFINISI</b> -----	<b>5</b>
<b>UMUM</b> -----	<b>6-8</b>
<b>KLASIFIKASI KEWAJIBAN</b> -----	<b>9-17</b>
<b>PENGAKUAN KEWAJIBAN</b> -----	<b>18-31</b>
<b>PENGUKURAN KEWAJIBAN</b> -----	<b>32-59</b>
Utang kepada Pihak Ketiga ( <i>Account Payable</i> )-----	35-37
Utang Bunga ( <i>Accrued Interest</i> )-----	38-39
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)-----	40-41
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang-----	42-43
Kewajiban Lancar Lainnya ( <i>Other Current Liabilities</i> )-----	44
Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan-----	45-53
Perubahan Valuta Asing-----	54-59
<b>PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO</b> -----	<b>60-62</b>
<b>TUNGGAKAN</b> -----	<b>63-66</b>
<b>RESTRUKTURISASI UTANG</b> -----	<b>67-78</b>
Penghapusan Utang-----	73-78
<b>BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH</b> -----	<b>79-83</b>
<b>PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN</b> -----	<b>84-85</b>
<b>TANGGAL EFEKTIF</b> -----	<b>86</b>



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

# STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 09

## KEWAJIBAN

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

## PENDAHULUAN

### Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

### Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.*

3. *Pernyataan Standar ini mengatur:*

- (a) *Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.*
- (b) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.*
- (c) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.*
- (d) *Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.*

*Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.*

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.
- (b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.
- (c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3(b).

Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

## DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

**Amortisasi** adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang pemerintah.

**Aset Tertentu yang memenuhi syarat (Qualifying Asset)**, selanjutnya disebut **Aset Tertentu** adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.

**Biaya Pinjaman** adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.

**Debitur** adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.

**Diskonto** adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.

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

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

**Kreditur** adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.

**Kewajiban diestimasi** adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.

**Kewajiban kontinjensi** adalah:

(a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas; atau

(b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:

(1) tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) suatu entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis untuk menyelesaikan kewajibannya; atau

(2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

**Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.

**Metode garis lurus** adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.

**Nilai nominal** adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1 *perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan*  
2 *menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.*

3 *Nilai tercatat (carrying amount) kewajiban adalah nilai buku kewajiban*  
4 *yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah*  
5 *diskonto atau premium yang belum diamortisasi.*

6 *Obligasi Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih*  
7 *dari 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran*  
8 *bunga secara diskonto.*

9 *Perhitungan Fihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK, merupakan utang*  
10 *pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah*  
11 *sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak*  
12 *Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes,*  
13 *Taspen, dan Taperum.*

14 *Premium adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (present*  
15 *value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena*  
16 *tingkat bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.*

17 *Restrukturisasi Utang adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur*  
18 *untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa*  
19 *pengurangan jumlah utang, dalam bentuk:*

20 (a) *Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk*  
21 *tunggakan dengan utang baru; atau*

22 (b) *Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu*  
23 *mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada.*  
24 *Penjadwalan utang dapat berbentuk:*

25 (1) *Perubahan jadwal pembayaran,*

26 (2) *Penambahan masa tenggang, atau*

27 (3) *Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga*  
28 *yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.*

29 *Sekuritas utang pemerintah adalah surat berharga berupa surat*  
30 *pengakuan utang oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan*  
31 *mempunyai nilai jatuh tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan,*  
32 *misalnya Surat Utang Negara (SUN).*

33 *Surat Perbendaharaan Negara adalah Surat Utang Negara yang*  
34 *berjangka waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan*  
35 *pembayaran bunga secara diskonto.*

36 *Surat Utang Negara adalah surat berharga yang berupa surat*  
37 *pengakuan utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang*  
38 *dijamin pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik*  
39 *Indonesia, sesuai dengan masa berlakunya.*

40 *Tunggakan adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan*  
41 *entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.*

## 42 **UMUM**

43 6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah  
44 mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1 mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan  
2 datang.

3 7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan  
4 tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks  
5 pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber  
6 pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas  
7 pemerintahan lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga  
8 terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah,  
9 kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi,  
10 ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi  
11 pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

12 8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai  
13 konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-  
14 undangan.

## 15 **KLASIFIKASI KEWAJIBAN**

16 **9. Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos**  
17 **kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan**  
18 **diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan dan lebih dari 12 (dua**  
19 **belas) bulan setelah tanggal pelaporan.**

20 10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan  
21 bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan.  
22 Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak  
23 ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban  
24 diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

25 **11. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban**  
26 **jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas)**  
27 **bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya**  
28 **diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.**

29 12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara  
30 yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti  
31 utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu  
32 bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

33 13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh  
34 tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya  
35 bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan  
36 Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

37 **14. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan**  
38 **kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh**  
39 **tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah**  
40 **tanggal pelaporan jika:**

41 **(a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas)**  
42 **bulan; dan**

43 **(b) entitas bermaksud untuk mendanai kembali (refinance) kewajiban**  
44 **tersebut atas dasar jangka panjang; dan**



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1       (c) ***maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian***  
2       ***pendanaan kembali (refinancing), atau adanya penjadwalan***  
3       ***kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan***  
4       ***keuangan disetujui.***

5               15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban  
6       jangka pendek sesuai dengan paragraf di atas, bersama-sama dengan  
7       informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas  
8       Laporan Keuangan.

9               16. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada  
10       tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*)  
11       atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan  
12       diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang  
13       demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan  
14       jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.  
15       Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada  
16       pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan  
17       kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara  
18       otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek  
19       kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum  
20       persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban  
21       pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

22              17. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan  
23       tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi  
24       kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang  
25       terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan  
26       demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang  
27       hanya jika:

- 28       (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan  
29       sebagai konsekuensi adanya pelanggaran, dan  
30       (b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya  
31       dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

## 32       **PENGAKUAN KEWAJIBAN**

33              18. ***Pelaporan keuangan untuk tujuan umum harus***  
34       ***menyajikan kewajiban yang diakui jika besar kemungkinan bahwa***  
35       ***pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan***  
36       ***untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat ini, dan***  
37       ***perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang***  
38       ***dapat diukur dengan andal.***

39              19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi  
40       transaksi) sangat penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa  
41       adalah terjadinya suatu konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu  
42       peristiwa mungkin dapat berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas  
43       seperti perubahan bahan baku menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa  
44       kejadian eksternal yang melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan  
45       lingkungannya seperti transaksi dengan entitas lain, bencana alam,  
46       pencurian, perusakan, kerusakan karena ketidaksengajaan.



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1                   20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai  
2 nilai. Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran dan tanpa  
3 pertukaran. Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran dan tanpa  
4 pertukaran sangat penting untuk menentukan titik pengakuan kewajiban.

5                   **21. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima**  
6 **dan/atau pada saat kewajiban timbul.**

7                   22. Kewajiban dapat timbul dari:

- 8 (a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);  
9 (b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum  
10 yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar  
11 sampai dengan saat tanggal pelaporan;  
12 (c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related*  
13 *events*);  
14 (d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

15                   **23. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-**  
16 **masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima**  
17 **suatu nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas**  
18 **sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam**  
19 **transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak**  
20 **menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang**  
21 **atau sumber daya lain di masa depan.**

22                   24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat  
23 pegawai pemerintah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari  
24 kompensasi yang diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai  
25 lainnya. Suatu transaksi pertukaran timbul karena kedua belah pihak  
26 (pemberi kerja dan penerima kerja) menerima dan mengorbankan suatu nilai.  
27 Kewajiban kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah  
28 diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan  
29 jasa periode berjalan.

30                   **25. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak**  
31 **dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung**  
32 **memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu**  
33 **arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran,**  
34 **suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar**  
35 **pada tanggal pelaporan.**

36                   26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus  
37 kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran.  
38 Ketika pemerintah pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau  
39 memberikan hibah atau mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah,  
40 persyaratan pembayaran ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan  
41 bukan melalui transaksi dengan pertukaran.

42                   **27. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah**  
43 **kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya**  
44 **interaksi antara pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut**  
45 **mungkin berada di luar kendali pemerintah. Secara umum suatu**  
46 **kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan**





PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1 **dengan Pemerintah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang**  
2 **timbul dari transaksi dengan pertukaran.**

3 28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan  
4 kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan  
5 kewajiban saat timbulnya kejadian tersebut sepanjang hukum yang berlaku  
6 dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar  
7 kerusakan dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan  
8 andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap  
9 kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan  
10 pemerintah.

11 **29. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian**  
12 **yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut**  
13 **mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah**  
14 **memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah**  
15 **mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan**  
16 **publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan bertanggung jawab**  
17 **terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan**  
18 **formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai**  
19 **kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana**  
20 **alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah. Namun biaya-**  
21 **biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai**  
22 **pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab**  
23 **keuangan pemerintah atas biaya yang timbul sehubungan dengan**  
24 **kejadian tersebut dan telah terjadinya transaksi dengan pertukaran atau**  
25 **tanpa pertukaran.**

26 30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban  
27 dan biaya untuk kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua  
28 kriteria berikut: (1) Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi  
29 sumber daya yang akan digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul  
30 (misalnya saat kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa  
31 pertukaran belum dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran  
32 langsung ke korban bencana).

33 31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari  
34 kejadian yang diakui pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di  
35 kota-kota Indonesia dan DPR mengotorisasi pengeluaran untuk  
36 menanggulangi bencana tersebut. Kejadian ini merupakan konsekuensi  
37 keuangan dari pemerintah karena memutuskan untuk menyediakan bantuan  
38 bencana bagi kota-kota tersebut. Transaksi yang berhubungan dengan hal  
39 tersebut, meliputi sumbangan pemerintah ke masing-masing individu dan  
40 pekerjaan kontraktor yang dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi  
41 dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan  
42 pertukaran, jumlah terutang untuk barang dan jasa yang disediakan untuk  
43 pemerintah diakui saat barang diserahkan atau pekerjaan diselesaikan.  
44 Dalam kasus transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui  
45 sebesar jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.  
46 Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke pemerintah untuk membayar



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1 manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan sesuai persyaratan program  
2 yang ada pada tanggal pelaporan pemerintah.

### 3 **PENGUKURAN KEWAJIBAN**

4 **32. *Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam***  
5 ***mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.***  
6 ***Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral***  
7 ***pada tanggal neraca.***

8 33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban  
9 pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang  
10 tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya,  
11 seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan  
12 kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar,  
13 diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.

14 34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti  
15 karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan  
16 penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan  
17 keuangan.

### 18 **Utang kepada Pihak Ketiga (*Account Payable*)**

19 **35. *Pada saat pemerintah menerima hak atas barang,***  
20 ***termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya,***  
21 ***pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum***  
22 ***dibayarkan untuk barang tersebut***

23 36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai  
24 dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah,  
25 jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan  
26 sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

27 **37. *Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit***  
28 ***pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit***  
29 ***nonpemerintahan.***

### 30 **Utang Bunga (*Accrued Interest*)**

31 **38. *Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar***  
32 ***biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud***  
33 ***dapat berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar***  
34 ***negeri. Utang bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus***  
35 ***diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari***  
36 ***kewajiban yang berkaitan.***

37 39. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku  
38 untuk sekuritas pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk  
39 Surat Utang Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah  
40 (provinsi, kota, dan kabupaten) dalam bentuk dan substansi yang sama  
41 dengan SUN.



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

## Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)

40. *Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.*

41. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

## Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

42. *Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.*

43. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

## Kewajiban Lancar Lainnya (*Other Current Liabilities*)

44. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

## Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan

45. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut yang dapat berbentuk:

(a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)

(b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)

## Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)

46. *Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (non-traded debt) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur*



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1 ***dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal***  
2 ***pelaporan.***

3 47. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat  
4 diperjualbelikan adalah pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga  
5 keuangan internasional seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk  
6 hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan*  
7 *agreement*).

8 48. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian  
9 dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan  
10 tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel,  
11 misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau  
12 dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan  
13 prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya  
14 diestimasi secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan  
15 observasi atas instrumen keuangan yang ada.

#### 16 **Utang Pemerintah yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)**

17 49. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat  
18 diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban  
19 dari pemerintah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap  
20 periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga  
21 jual atau hasil penjualan, dan penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah  
22 yang akan dibayarkan ke pemegangnya dan pada periode diantaranya untuk  
23 menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.

24 50. Utang pemerintah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam  
25 bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat  
26 memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.

27 ***51. Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar***  
28 ***nilai pari (original face value) dengan memperhitungkan diskonto atau***  
29 ***premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang***  
30 ***dijual sebesar nilai pari (face) tanpa diskonto ataupun premium harus***  
31 ***dinilai sebesar nilai pari (face). Sekuritas yang dijual dengan harga***  
32 ***diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh***  
33 ***tempo; sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya***  
34 ***akan berkurang.***

35 52. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat  
36 jatuh tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam  
37 bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai  
38 berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo (*face value*)  
39 bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen  
40 pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau  
41 di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas  
42 diskonto atau premium yang ada.

43 53. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan  
44 metode garis lurus.



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

## Perubahan Valuta Asing

1  
2 **54. Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan**  
3 **menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.**

4 55. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut  
5 kurs spot (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs  
6 tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank  
7 sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi  
8 pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi secara signifikan,  
9 penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.

10 **56. Pada setiap tanggal neraca pos kewajiban moneter dalam**  
11 **mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan**  
12 **menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.**

13 **57. Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata**  
14 **uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai**  
15 **kenaikan atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.**

16 58. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam  
17 mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban  
18 yang berhubungan dan ekuitas dana pada entitas pelaporan.

19 59. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan  
20 diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut  
21 diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu  
22 transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka  
23 selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan  
24 memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

## PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO

25  
26  
27 **60. Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan**  
28 **sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik oleh penerbit**  
29 **(call feature) dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan**  
30 **untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka perbedaan**  
31 **antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus**  
32 **diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari**  
33 **pos kewajiban yang berkaitan.**

34 61. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai  
35 tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo  
36 dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan  
37 menyesuaikan jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang berhubungan.

38 62. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai  
39 tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan  
40 ekuitas dana yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga diungkapkan  
41 pada Catatan atas Laporan Keuangan.



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

## TUNGGAKAN

1  
2           **63. Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus**  
3 **disajikan dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada**  
4 **Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan**  
5 **kewajiban.**

6           64. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah  
7 jatuh tempo namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok  
8 dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin  
9 mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial  
10 tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada  
11 kreditur.

12           65. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah  
13 tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan  
14 keuangan. Namun informasi tunggakan pemerintah menjadi salah satu  
15 informasi yang menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan  
16 analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas.

17           66. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus  
18 diungkapkan didalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar  
19 Umur Utang.

## RESTRUKTURISASI UTANG

20  
21           **67. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi**  
22 **persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi**  
23 **secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak**  
24 **boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali**  
25 **jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan**  
26 **yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini**  
27 **harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai**  
28 **bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.**

29           68. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat  
30 bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap  
31 periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat  
32 bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat  
33 menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana  
34 ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan  
35 nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat  
36 menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi  
37 sampai dengan jatuh tempo.

38           69. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang  
39 baru harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan .

40           **70. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana**  
41 **ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk**  
42 **bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka**  
43 **debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama**  
44 **dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang**  
45 **ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan**



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

1 **dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan**  
2 **dari pos kewajiban yang berkaitan.**

3 **71. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang**  
4 **sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran**  
5 **kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas**  
6 **masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.**

7 72. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru  
8 dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu.  
9 Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu  
10 jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode  
11 tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-  
12 prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam  
13 pernyataan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa  
14 depan yang seringkali harus diestimasi.

## 15 **Penghapusan Utang**

16 73. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela  
17 tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya,  
18 jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.

19 74. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke  
20 kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di  
21 bawah nilai tercatatnya.

22 **75. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya**  
23 **di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan**  
24 **pada paragraf 70 berlaku.**

25 **76. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya**  
26 **di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas**  
27 **sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas**  
28 **dahulu ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan paragraf 70, serta**  
29 **mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian**  
30 **dari pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.**

31 77. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus  
32 mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi  
33 kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:

- 34 (a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau  
35 ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan  
36 atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan  
37 (b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

38 78. Penilaian kembali aset pada paragraf 76 akan menghasilkan  
39 perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur  
40 untuk penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada  
41 Catatan atas Laporan Keuangan.



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

## 1 **BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN** 2 **UTANG PEMERINTAH**

3 79. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah  
4 adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan  
5 peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:

- 6 (a) Bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek  
7 maupun jangka panjang;  
8 (b) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,  
9 (c) Amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya  
10 konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya .  
11 (d) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh  
12 hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

13 **80. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan**  
14 **dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset)**  
15 **harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu**  
16 **tersebut.**

17 81. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung  
18 dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi  
19 terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat  
20 diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya  
21 pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 82.

22 82. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi  
23 adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan  
24 suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak  
25 perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila  
26 terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah.  
27 Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis  
28 sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal  
29 ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara  
30 langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional  
31 (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.

32 **83. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara**  
33 **khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang**  
34 **harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-**  
35 **rata tertimbang (weighted average) atas akumulasi biaya seluruh aset**  
36 **tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.**

## 37 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

38 **84. Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam**  
39 **bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik**  
40 **kepada pemakainya.**

41 **85. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-**  
42 **informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan**  
43 **adalah:**





PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) *Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang*  
2 *diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;*  
3 (b) *Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan*  
4 *jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;*  
5 (c) *Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat*  
6 *bunga yang berlaku;*  
7 (d) *Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh*  
8 *tempo;*  
9 (e) *Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:*  
10 (1) *Pengurangan pinjaman;*  
11 (2) *Modifikasi persyaratan utang;*  
12 (3) *Pengurangan tingkat bunga pinjaman;*  
13 (4) *Pengunduran jatuh tempo pinjaman;*  
14 (5) *Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan*  
15 (6) *Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode*  
16 *pelaporan.*  
17 (f) *Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar*  
18 *umur utang berdasarkan kreditur.*  
19 (g) *Biaya pinjaman:*  
20 (1) *Perlakuan biaya pinjaman;*  
21 (2) *Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode*  
22 *yang bersangkutan; dan*  
23 (3) *Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.*

## 24 **TANGGAL EFEKTIF**

25 *86. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini berlaku*  
26 *efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan*  
27 *anggaran mulai Tahun Anggaran 2005.*

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd

**Dr. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO**

Salinan sesuai dengan aslinya  
SEKRETARIAT NEGARA RI  
Kepala Biro Tata Usaha,

ttd

**Sugiri, S.H.**