

# ***DISCUSSION PAPER***

## **REVISI PSAK**

### **UNTUK ENTITAS NIRLABA**

Tanggapan tertulis atas *discussion paper* paling lambat diterima pada tanggal **1 Februari 2018**. Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan  
Ikatan Akuntan Indonesia**

Grha Akuntan, Jalan Sindanglaya No 1, Menteng, Jakarta 10310

Telp: (021) 31904232 Fax: (021)3152076

E-mail: dsak@iaiglobal.or.id; iai-info@iaiglobal.or.id



**IKATAN AKUNTAN INDONESIA 2017**

## **DISCUSSION PAPER**

### **REVISI PSAK UNTUK ENTITAS NIRLABA**

---

*Materi ini dipersiapkan sebagai bahan pembahasan isu terkait, dan tidak merepresentasikan posisi DSAK IAI atas isu tersebut. Posisi DSAK IAI hanya ditentukan setelah melalui due process procedure dan proses pembahasan sebagaimana dipersyaratkan oleh IAI.*

---

#### **I. PENDAHULUAN**

1. Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) telah menerbitkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 45: *Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba* pada 23 Desember 1997 dan berlaku efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2000 dengan penerapan dini dianjurkan.
2. PSAK 45: *Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba* dikembangkan dari SFAS No. 117 mengenai pelaporan keuangan entitas nirlaba milik Financial Accounting Standards Board (FASB).
3. Sejalan dengan konvergensi Standar Akuntansi Keuangan (SAK) di Indonesia ke International Financial Accounting Standards (IFRS), DSAK IAI mempertimbangkan apakah PSAK 45 masih relevan jika tetap muncul dalam buku SAK Umum, sedangkan IFRS belum mengatur mengenai laporan keuangan untuk entitas nirlaba (*non-profit organization*).
4. Kajian Divisi Teknis Ikatan Akuntan Indonesia (DT IAI) tahun 2010 melihat bahwa konsep penyajian laporan keuangan entitas nirlaba sebenarnya secara umum telah diatur pada saat itu dalam PSAK 1: *Penyajian Laporan Keuangan* (setara dengan IAS 1 per efektif 1 Januari 2009) paragraf 05. PSAK 1 paragraf 05 mengizinkan entitas dengan aktivitas nirlaba dapat menyesuaikan deskripsi yang digunakan dalam laporan keuangannya. Namun demikian, DT IAI melihat bahwa konsep akuntansi dalam PSAK 1 tersebut tidak menggunakan konsep akuntansi pendanaan (*fund accounting*). Sementara karakteristik entitas nirlaba di Indonesia masih menggunakan terminologi akuntansi pendanaan, dimana entitas akan memisahkan dana yang dikelola menurut sifatnya dengan menyajikan aset, liabilitas dan aset neto per masing-masing kelompok dana.
5. Selain itu, berdasarkan data Kementerian Hukum dan HAM tahun 2009 diperoleh informasi bahwa 99% dari 21.569 entitas nirlaba yang resmi terdaftar berstatus yayasan dan sisanya sebesar 268 entitas memiliki status hukum perkumpulan. UU No. 16 tahun 2001 tentang Yayasan dan PP No. 63 tahun 2008 tentang Pelaksanaan UU tentang Yayasan, mensyaratkan yayasan harus membuat laporan tahunan yang mempertanggungjawabkan dana yang didapat yayasan berdasarkan SAK yang berlaku. Oleh karena itu, apabila PSAK 45 dicabut, maka tidak ada acuan baku mengenai bentuk ikhtisar laporan tahunan yayasan.

6. Berdasarkan pertimbangan tersebut diatas, DSAK IAI memutuskan untuk mempertahankan PSAK 45 dan pada tanggal 8 April 2011 melakukan revisi pertama kali atas PSAK 45 *Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba* menjadi PSAK 45 *Pelaporan Keuangan Entitas Nirlaba* yang berlaku efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2012 dengan penerapan dini diperkenankan.
7. Perbedaan PSAK 45 sebelum dan sesudah revisi (2011) secara mendasar mencakup hal berikut:

**Tabel 1. Perbedaan PSAK 45 Sebelum dan Sesudah Revisi**

Keterangan	PSAK 45 (1997)	PSAK 45 (Revisi 2011)
<b>Judul</b>	Pelaporan Keuangan <u>Organisasi</u> Nirlaba	Pelaporan Keuangan <u>Entitas</u> Nirlaba
<b>Ruang Lingkup</b>	Pernyataan ini <u>tidak berlaku</u> bagi lembaga pemerintah, departemen, dan unit-unit sejenis lainnya	Pernyataan ini <u>dapat diterapkan</u> oleh lembaga pemerintah dan unit sejenis lain sepanjang tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
	Pengaturan yang tidak diatur dalam Pernyataan ini mengacu pada <u>SAK umum</u> .	Pengaturan yang tidak diatur dalam Pernyataan ini mengacu pada <u>SAK</u> atau <u>SAK ETAP</u> untuk entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan.

8. DSAK IAI mencermati opini dan fakta bahwa semakin berkembangnya entitas nirlaba di Indonesia, perlu dilakukan kajian kembali tentang ruang lingkup, kebutuhan standar akuntansi keuangan khusus, serta pendekatan pengembangan standar akuntansi keuangan khusus untuk entitas nirlaba.
9. Pada tahun 2014, DSAK IAI merekrut lembaga riset Universitas Indonesia (UI) untuk melakukan riset akademis yang bertujuan untuk mengkaji kebutuhan standar akuntansi untuk entitas nirlaba. Kesimpulan dari kajian riset yang dilakukan oleh Universitas Indonesia adalah diperlukan standar akuntansi khusus untuk entitas nirlaba, dengan mempertimbangkan hal berikut:
  - a. diperlukan modifikasi kerangka konseptual standar akuntansi umum untuk mengakomodasi karakteristik unik entitas nirlaba;
  - b. diperlukan pengaturan khusus untuk beberapa transaksi unik nirlaba; dan
  - c. transaksi yang tidak unik dapat mengacu ke standar akuntansi yang berlaku umum.

10. Pada tahap ini DSAK IAI belum mempertimbangkan untuk membuat kerangka konseptual tersendiri bagi entitas nirlaba. Alasan pertimbangan adalah saat ini entitas nirlaba memiliki transaksi yang serupa dengan entitas bisnis (yang berorientasi laba) pada umumnya.
11. DSAK IAI mencatat bahwa perbedaan utama antara entitas nirlaba dan entitas bisnis adalah cara entitas nirlaba memperoleh sumber daya dari pemberi sumber daya yang tidak mengharapkan pembayaran kembali atau manfaat ekonomik yang sebanding dengan jumlah sumber daya yang diberikan. Sehingga konsep pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan untuk hal-hal yang serupa lebih tepat merujuk pada pengaturan yang sudah ada dalam SAK Umum atau SAK ETAP.
12. Pada 13 Juni 2017, DSAK IAI mengadakan FGD nirlaba dengan mengundang berbagai entitas yang mewakili yayasan, asosiasi, partai politik, universitas, serta KAP. FGD dihadiri oleh 31 (tiga puluh satu) peserta dan pada kesempatan tersebut DT IAI juga menyebarkan kuesioner kepada peserta FGD. Responden yang menjadi target adalah entitas nirlaba yang menerapkan baik itu PSAK 45: *Pelaporan Keuangan Entitas Nirlaba* atau PSAK 1: *Penyajian Laporan Keuangan* serta Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mengaudit entitas nirlaba.
13. Hasil FGD menyimpulkan bahwa diperlukan revisi PSAK 45 utamanya pada konsep penyajian laporan keuangan entitas nirlaba dan pengaturan transaksi khusus yang akan menjadi pertimbangan dalam *discussion paper* ini.

## **II. TUJUAN DISCUSSION PAPER**

14. Tujuan *discussion paper* ini adalah untuk mendapatkan pertimbangan yang memadai dalam melakukan revisi atas Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 45: *Pelaporan Keuangan Entitas Nirlaba*.

## **III. PEMBAHASAN**

### **3.1 Penyajian Laporan Keuangan**

15. PSAK 45: *Pelaporan Keuangan Entitas Nirlaba* yang ada saat ini hanya mengatur prinsip penyajian laporan keuangan entitas nirlaba. Konstruksi PSAK 45 dikembangkan dari SFAS 117 US GAAP. Beberapa tahun ke belakang sejak konvergensi SAK dengan International Financial Reporting Standards (IFRS), standar akuntansi yang dikeluarkan oleh DSAK IAI tidak lagi mengatur spesifik terhadap industri tertentu.
16. DSAK IAI melihat bahwa SAK Umum yang setara dengan IFRS *stand alone* dianggap cukup untuk entitas nirlaba. Selain itu, DSAK IAI berpandangan bahwa dengan dicabutnya PSAK 45 dari konstruksi SAK Umum akan mengembalikan konsep pengaturan yang lebih bersifat *substance over form*.

17. Perbandingan dengan negara lain menunjukkan beberapa entitas nirlaba menggunakan basis IFRS walaupun negaranya mungkin memiliki standar khusus untuk lembaga *charities* atau standar khusus untuk entitas nirlaba.

**Tabel 2. Entitas Nirlaba Di Beberapa Negara**

No	Negara	Jenis organisasi nirlaba yang menggunakan IFRS di LN	Standar yang tersedia untuk entitas nirlabadi negara tersebut
1	Australia	New South Wales Institute of Sport	Australian Accounting Standard ("AAS")
2	Singapore	National Volunteer and Philanthropy Centre	Singapore Charities Accounting Standards ("CAS")
3	Malaysia	Persatuan Bantuan Perubatan Malaysia (Mercy Malaysia)	Malaysian Financial Reporting Standards (" MFRS" )
4	Canada	Canadian Cancer Society	Canadian accounting standards for not-for-profit organizations.

18. PSAK 1: *Penyajian Laporan Keuangan* paragraf 05 secara prinsip mengatur bahwa jika entitas memiliki aktivitas nirlaba, maka entitas dapat menyesuaikan deskripsi yang digunakan untuk beberapa pos yang terdapat dalam laporan keuangan. Berdasarkan penjelasan di atas, maka pengaturan PSAK 45 mengenai penyajian laporan keuangan entitas nirlaba diusulkan untuk dicabut dan pengaturan tersebut akan diganti menjadi produk turunan PSAK 1 sebagai interpretasi atas PSAK 1 paragraf 05.
19. Dalam hal ini, pertimbangan entitas diperlukan untuk menilai apakah entitas merupakan entitas yang dapat menggunakan interpretasi ini atau lebih cocok menggunakan PSAK 1.

### 3.2 Pengaturan Khusus Tentang Kontribusi Dan Koleksi

20. Beberapa entitas nirlaba umumnya memiliki aktivitas yang tidak jauh berbeda dengan entitas bisnis, sehingga hal-hal yang tidak diatur khusus akan mengacu pada SAK Umum atau SAK ETAP. Transaksi tertentu yang umumnya hanya dimiliki oleh entitas nirlaba, misalnya penerimaan sumbangan dan koleksi akan diatur tersendiri dalam PSAK mengenai kontribusi dan koleksi. Namun demikian, jika entitas bisnis memiliki transaksi kontribusi serta koleksi, maka entitas tersebut tidak dikecualikan dari entitas yang diwajibkan menggunakan PSAK tentang kontribusi dan koleksi tersebut. Dengan kata lain PSAK tentang kontribusi dan koleksi adalah PSAK umum yang berlaku untuk semua entitas (baik nirlaba maupun bukan) yang membutuhkan pengaturan mengenai hal tersebut.
21. US GAAP mendefinisikan kontribusi sebagai pengalihan tanpa syarat atas kas atau aset lain ke entitas atau penyelesaian atau pembatalan liabilitas dalam pengalihan sukarela oleh entitas lain yang bertindak selain sebagai pemilik. Karakteristik tersebut membedakan kontribusi dengan: (1) transaksi pertukaran. Transaksi pertukaran adalah pengalihan resiprokal di mana masing-masing pihak menerima dan memberikan kurang lebih sebesar nilai yang sama; (2) investasi oleh pemilik dan distribusi ke pemilik, yang merupakan pengalihan non-resiprokal antara entitas dan pemiliknya; (3) pengalihan non-resiprokal

lainnya, seperti pemaksaan pajak atau keputusan hukum, denda, dan pencurian, yang bukan merupakan pengalihan sukarela.

22. Dalam transaksi kontribusi, imbal hasil (*return*), jika ada, kepada penyedia sumber daya bersifat insidental dibandingkan terhadap manfaat potensial kepentingan publik. Dalam transaksi pertukaran, manfaat potensial kepentingan publik bersifat sekunder terhadap potensial *proprietary benefits* dari penyedia sumber daya. Istilah pendapatan kontribusi digunakan untuk transaksi yang merupakan bagian dari aktivitas atau pendapatan utama yang terus menerus, atau bersifat tambahan (*peripheral*) atau insidental terhadap entitas (keuntungan).
23. CICA Canada mendefinisikan kontribusi sebagai pengalihan non-resiprokal ke entitas nirlaba atas kas atau aset lain atau penyelesaian non-resiprokal atau pembatalan liabilitas. Pendanaan pemerintah yang diberikan kepada entitas nirlaba dianggap sebagai kontribusi. Contoh dari kontribusi dapat berupa donasi, hadiah, warisan, *services in-kind*, dll.
24. Secara garis besar, berikut ini adalah tiga karakteristik yang dapat membedakan kontribusi dengan transaksi lainnya, sehingga perlu diatur khusus dalam entitas nirlaba, yaitu:
  - a. Pengalihan bersifat *non-resiprokal*;
  - b. Pengalihan kepada atau dari entitas yang bertindak selain sebagai pemilik;
  - c. Dibuat atau diterima secara sukarela.
25. Selain pengaturan mengenai kontribusi, DSAK IAI melihat perlu untuk menambahkan pengaturan mengenai koleksi. US GAAP secara umum memberikan karakteristik koleksi sebagai karya seni, harta sejarah, atau aset serupa yang memenuhi semua kriteria berikut:
  - a. Dimiliki untuk pameran publik, pendidikan, atau penelitian lanjutan untuk pelayanan publik daripada keuntungan finansial;
  - b. Dilindungi, *kept unencumbered*<sup>1</sup>, dirawat untuk, dan dipelihara;
  - c. Tunduk pada kebijakan entitas yang mensyaratkan hasil dari penjualan *item* koleksi yang akan digunakan untuk memperoleh *item* koleksi lainnya.

Koleksi umumnya dimiliki oleh museum, kebun raya, perpustakaan, akuarium, arboretum, situs sejarah, planetarium, kebun binatang, galeri seni, pusat pengetahuan alam dan teknologi, dan entitas pendidikan, penelitian, jasa publik serupa yang memiliki divisi tersebut. Akan tetapi definisi tersebut tidak terbatas pada entitas tersebut dan juga tidak berlaku untuk semua *item* koleksi yang dimiliki oleh entitas tersebut.

26. DSAK IAI mengusulkan untuk mengukur kontribusi dan koleksi yang diterima diukur pada nilai wajar sesuai dengan pengaturan nilai wajar sesuai dengan PSAK 68: *Pengukuran Nilai Wajar*.

---

<sup>1</sup> *Kept unencumbered* (tidak terbebani) merujuk pada aset atau properti yang bebas dan bersih dari segala pembatasan, seperti klaim kreditur atau hak gadai. Aset yang tidak terbebani jauh lebih mudah dijual atau dialihkan daripada aset yang terbebani. Contoh aset biasa yang tidak terbebani adalah rumah tanpa hipotek atau gadai lain, atau mobil tempat pinjaman mobil dilunasi.

**IV. DAFTAR PERTANYAAN**

**Jelaskan Jawaban Saudara Pada Isian Kolom yang Disediakan**

**1. Penyajian Laporan Keuangan**

**Pertanyaan:**

**1a. Apakah Saudara setuju pengaturan mengenai penyajian laporan keuangan entitas nirlaba dicabut dari PSAK 45? Jika tidak, apa alasan dan usulan Saudara?**

**1b. Jika jawaban Saudara pada poin 1a adalah YA, apakah Saudara setuju pengaturan penyajian laporan keuangan entitas nirlaba dijelaskan dalam suatu produk turunan PSAK sebagai interpretasi standar PSAK 1 paragraf 05? Jika tidak, apa alasan dan usulan Saudara?**

**Jawaban:**

-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----





-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----

**3. Lain-Lain**

**Pertanyaan:**

**3. Apakah menurut Saudara masih terdapat transaksi spesifik lainnya untuk entitas nirlaba yang perlu diatur oleh DSAK IAI di dalam Standar Akuntansi Keuangan?**

**Jawaban:**

-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----

**\*\*\*\*\*SELESAI\*\*\*\*\***