



PENERAPAN ISAK 16 PADA PERJANJIAN KONSESI JASA STUDI KASUS: PT INDONESIA POWER

Ramadhan Try Adriansyah¹⁾; Raja Pangestu²⁾, Amrie Firmansyah^{3)*}

¹⁾ 4132210037_ramadhan@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

²⁾ 4132210034_raja@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

³⁾ amrie@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN*

*penulis korespondensi

Abstract

This study aims to discuss whether an agreement or contract can be classified as a service concession agreement according to applicable accounting standards. The research was conducted using a qualitative method with a content analysis approach. The data used are the financial statements of PT Indonesia Power in 2020. The study results conclude that the application of service concession accounting at PT Indonesia Power has been carried out following the accounting standards set concerning service concession accounting, namely ISAK 16. Disclosures made by PT Indonesia Power are related to concession rights accounting is also appropriate and meets the characteristics of the disclosures regulated in the applicable financial accounting standards.

Keywords: Concession, Lease, Contract

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk membahas apakah suatu perjanjian atau kontrak dapat diklasifikasikan sebagai suatu perjanjian konsesi jasa sesuai standar akuntansi yang berlaku. Penelitian yang dilakukan menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan analisis isi. Data yang digunakan adalah laporan keuangan PT Indonesia Power tahun 2020. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa penerapan akuntansi konsesi jasa pada PT Indonesia Power telah dilakukan sesuai dengan standar akuntansi yang ditetapkan terkait dengan akuntansi konsesi jasa yakni ISAK 16. Pengungkapan yang dilakukan oleh PT Indonesia Power terkait dengan akuntansi hak konsesi juga sesuai dan memenuhi karakteristik pengungkapan yang diatur dalam standar akuntansi keuangan yang berlaku.

Kata Kunci: Konsesi, Sewa, Kontrak

PENDAHULUAN

Energi listrik dengan segala manfaat yang diberikan menjadi suatu jalan pembuka untuk membangun sebuah peradaban yang bertujuan untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi pada suatu negara (Kemkominfo, 2016). Listrik telah menjadi sebuah kebutuhan primer oleh penduduk di seluruh dunia sebagai pendukung dalam menjalankan kegiatan sehari-hari termasuk di negara Indonesia (Mulyani & Hartono, 2018). Konsumsi listrik di Indonesia sepanjang tahun 2020 mencapai 242,6 terrawatthour (TWh) atau turun 0,19% bila dibandingkan dengan realisasi konsumsi pada tahun 2019 yang mencapai 243,06 TWh (Pribadi, 2021). Seiring meningkatnya populasi penduduk di Indonesia, ketersediaan listrik di suatu wilayah akan menjadi sangat penting dan hal tersebut juga berpotensi meningkatkan permintaan masyarakat atas listrik (Mulyani & Hartono, 2018). Rasio elektrifikasi di Indonesia telah mencapai 99,20% di tahun 2020. Berdasarkan data tersebut, dapat dilihat bahwa selama enam tahun terakhir, rasio elektrifikasi mengalami peningkatan sebesar 14,85% dari tahun 2014, dimana pada tahun 2014 sebesar 84,35% menjadi 99,20% pada tahun 2020 (Pribadi, 2021).

Perusahaan Listrik Negara (PLN) adalah satu-satunya Badan Usaha Milik Negara (BUMN) penyedia tenaga listrik untuk kepentingan umum yang dibentuk berdasarkan PP Nomor 23 Tahun 1994 tentang Pengalihan Bentuk Perusahaan Umum (Perum) Listrik Negara menjadi Perusahaan Perseroan (Persero) (Peraturan Pemerintah RI, 1994). PLN memiliki komitmen untuk memenuhi kebutuhan listrik yang memadai dengan tarif yang terjangkau, yaitu dengan mengoptimalkan pemakaian listrik agar meningkatkan daya saing industri nasional dengan maksud menunjang kemajuan perekonomian serta pada akhirnya untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat Indonesia (Peraturan Pemerintah RI, 1994). Kemudahan mendapatkan akses listrik menjadi salah satu indikator kemudahan berbisnis di suatu negara.



PLN senantiasa berusaha untuk memastikan ketersediaan pasokan listrik yang andal dan terjangkau serta melakukan inovasi berkelanjutan. Hal ini dilakukan untuk memberikan kemudahan pelanggan dalam mendapatkan layanan PLN. Demi terwujudnya kondisi tersebut, PLN menjalankan Program Strategis Nasional 35.000 MW yang merupakan program prioritas pemerintah untuk menyediakan dan memenuhi kebutuhan listrik di seluruh penjuru negeri serta mendorong pertumbuhan industri dalam negeri (PLN, 2020). Program ini diharapkan dapat meningkatkan pertumbuhan ekonomi nasional (PLN, 2020). Program 35.000 MW diputuskan melalui Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2016 tentang Percepatan Pembangunan Infrastruktur Ketenagalistrikan (Peraturan Presiden RI, 2016).

Sesuai kebijakan pemerintah untuk mewujudkan program 35.000 MW, pemerintah memberikan peluang bagi pihak swasta untuk dapat berpartisipasi maksimal dalam pembangunan pembangkit listrik melalui mekanisme pembangkit listrik swasta atau akrab disebut dengan *Independent Power Producers* (IPP) (Kementerian ESDM, 2014). Selain partisipasi swasta dapat dilakukan dengan skema IPP, pihak swasta juga dapat berpartisipasi melalui Kerja Sama Pemerintah Swasta (KPS) yang salah satunya adalah Kerja Sama Pemerintah dan Badan Usaha (KPBUs). Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2015 tentang Kerja Sama Pemerintah Dengan Badan Usaha Dalam Penyediaan Infrastruktur, KPBUs merupakan bentuk kerja sama antara pemerintah dan badan usaha dalam penyediaan infrastruktur untuk kepentingan umum dengan mengacu pada spesifikasi yang telah ditetapkan sebelumnya oleh pemerintah atau pihak yang mewakili pemerintah secara resmi, di mana sebagian atau seluruhnya menggunakan sumber daya yang dimiliki oleh badan usaha dengan memperhatikan pembagian risiko di antara pihak yang terlibat dalam kerja sama tersebut (Peraturan Presiden RI, 2015). Penyediaan infrastruktur meliputi kegiatan pekerjaan konstruksi untuk membangun atau meningkatkan kemampuan infrastruktur dan/atau kegiatan pengelolaan infrastruktur dan/atau pemeliharaan infrastruktur dalam rangka meningkatkan kemanfaatan infrastruktur (Peraturan Presiden RI, 2015). Selain untuk mewujudkan penyediaan infrastruktur yang berkualitas, efektif, efisien, tepat sasaran, dan tepat waktu bagi masyarakat, KPBUs juga memiliki tujuan untuk memberikan kepastian pengembalian dan investasi bagi badan usaha dalam kegiatan penyediaan infrastruktur melalui mekanisme pembayaran yang dilakukan secara berkala oleh pemerintah kepada badan usaha.

PLN melakukan penandatanganan Perjanjian Jual Beli Tenaga Listrik (PJBTL) dengan PT Indonesia Power yang merupakan entitas anak perusahaan PLN pada tanggal 10 Maret 2017 atas Pembangkit Listrik Tenaga Uap (PLTU) Suralaya (Indonesia Power, 2020). Implementasi PJBTL berdasarkan perjanjian kontraktual akan menggunakan formula tarif berdasarkan tingkat ketersediaan pembangkit listrik yang penentuannya dilakukan setiap tahun (Indonesia Power, 2020). Jangka waktu perjanjian yang ditetapkan adalah 5 (lima) tahun, dimulai dari tanggal 1 Januari 2017. Pada tanggal 22 Agustus 2017 dilakukan amandemen atas perjanjian tersebut dan berlaku surut sejak tanggal 1 Januari 2017 (Indonesia Power, 2021). Amandemen menyatakan perubahan atas jangka waktu perjanjian yang semula adalah 5 (lima) tahun menjadi 30 (tiga puluh) tahun, terhitung sejak tanggal 1 Januari 2017 sampai dengan 31 Desember 2046 (Indonesia Power, 2021).

Implementasi PJBTL yang dijelaskan sebelumnya secara ketentuan telah memenuhi pengertian dari perjanjian konsesi jasa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Dalam suatu perjanjian konsesi jasa dikenal istilah pemberi konsesi jasa dalam hal ini adalah PLN yang merupakan pihak yang ditunjuk sebagai perwakilan pemerintah dan istilah operator dalam hal ini adalah PT Indonesia Power sebagai pihak swasta. Perjanjian menyatakan bahwa PT Indonesia Power setuju untuk melakukan pembuatan desain, pembiayaan, pembangunan, pengelolaan, serta pengoperasian infrastruktur yang dilaksanakan secara optimal. Infrastruktur yang dimaksud adalah fasilitas pembangkit listrik dan PT Indonesia Power akan menyerahkan



listrik yang dihasilkan kepada PLN dengan syarat dan ketentuan yang telah disetujui. Penggunaan infrastruktur juga didasarkan pada masa manfaat untuk tujuan pengaturan konsesi jasa. Perjanjian juga menyatakan bahwa PT Indonesia Power memiliki hak tanpa syarat untuk menerima uang tunai dari PLN melalui pembayaran kapasitas listrik berdasarkan PJBTL.

Sebelum tahun 2020, uang tunai yang diterima oleh sebuah entitas yang melakukan perjanjian konsesi jasa akan diakui dan diukur sebagai aset keuangan. Aset keuangan tersebut dicatat sebagai pinjaman dan piutang berdasarkan PSAK 55 yang mengatur mengenai Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015). Namun sejak kehadiran dan berlakunya PSAK 71, penerimaan uang tunai atas perjanjian konsesi jasa akan dicatat sebagai aset keuangan yang diukur dengan biaya perolehan diamortisasi (*amortized cost*) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017). Suatu aset dapat diklasifikasikan sebagai aset keuangan yang diukur dengan biaya perolehan diamortisasi (*amortized cost*) apabila aset keuangan dikelola dalam model bisnis yang bertujuan untuk memiliki aset keuangan dalam rangka mendapatkan kas kontraktual dan persyaratan kontraktual meningkatkan arus kas yang semata dari pembayaran pokok dan bunga (*solely payments of principal and interest/SPPI*) dari jumlah pokok terutang (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017). Penggunaan Standar Akuntansi Keuangan tersebut akan dijelaskan lebih terperinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) milik perusahaan. Entitas mengukur aset keuangan atau liabilitas selain piutang didasarkan pada nilai wajar ditambah atau dikurangi dengan biaya transaksi yang berhubungan langsung dengan perolehan atau penerbitan aset keuangan atau liabilitas keuangan. Apabila operator melakukan jasa pembangunan atau peningkatan kemampuan infrastruktur, maka imbalan yang diterima dari pemberi konsesi jasa dapat diakui sebagai aset keuangan atau aset berwujud sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Kurangnya pemahaman publik mengenai klasifikasi atas imbalan tersebut di atas serta minimnya penelitian yang membahas mengenai penerapan ISAK 16 atas perjanjian konsesi jasa sebagai aset keuangan, perlu ulasan lebih lanjut atas isu tersebut.

Penelitian-penelitian sebelumnya telah membahas mengenai penerapan ISAK 16 atas perjanjian konsesi jasa masih jarang dilakukan khususnya dengan menggunakan data di Indonesia. Baskoro & Firmansyah (2020) mengulas penerapan akuntansi hak konsesi sebagai aset tak berwujud pada perusahaan penyedia jasa jalan tol di Indonesia. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa implementasi akuntansi atas hak konsesi jalan tol pada PT Citra Marga Nusaphala Persada Tbk dan PT Jasa Marga (Persero) Tbk sudah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku yaitu ISAK 16. Prasetyo & Agustia (2018) melakukan analisis dampak rencana penerapan ISAK 16 pada penyelenggaraan prasarana kereta api ringan (*Light Rail Transit*). Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa perjanjian penyelenggaraan prasarana kereta api ringan telah memenuhi persyaratan untuk menerapkan ISAK 16 dan permasalahan akuntansi yang akan dihadapi sebagai konsekuensi atas penerapan ISAK 16 antara lain permasalahan pengakuan pendapatan, penurunan nilai aset tidak berwujud, dan permasalahan pengakuan aset tetap. Afifah & Suparwoto (2018) menyimpulkan bahwa pengakuan dan pencatatan proyek BOT (*built-operate-transfer*) pada PT OPQ telah sesuai dengan ISAK 16 walaupun ada hal-hal yang perlu diperbaiki.

Penelitian ini bertujuan untuk mengulas perjanjian konsesi jasa pada PT Indonesia Power dari sisi klasifikasi aset, pengakuan dan pengukuran, serta pengungkapan. Fokus ulasan dalam penelitian ini penting untuk dilakukan karena terbatasnya jumlah literatur penelitian yang membahas mengenai penerapan akuntansi atas perjanjian konsesi jasa. Penelitian ini diharapkan dapat memperluas literatur di bidang akuntansi terkait dengan perjanjian konsesi jasa yang masih jarang diulas di Indonesia. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan perbaikan kebijakan pemerintah terkait dengan konsesi jasa di Indonesia.



KAJIAN PUSTAKA

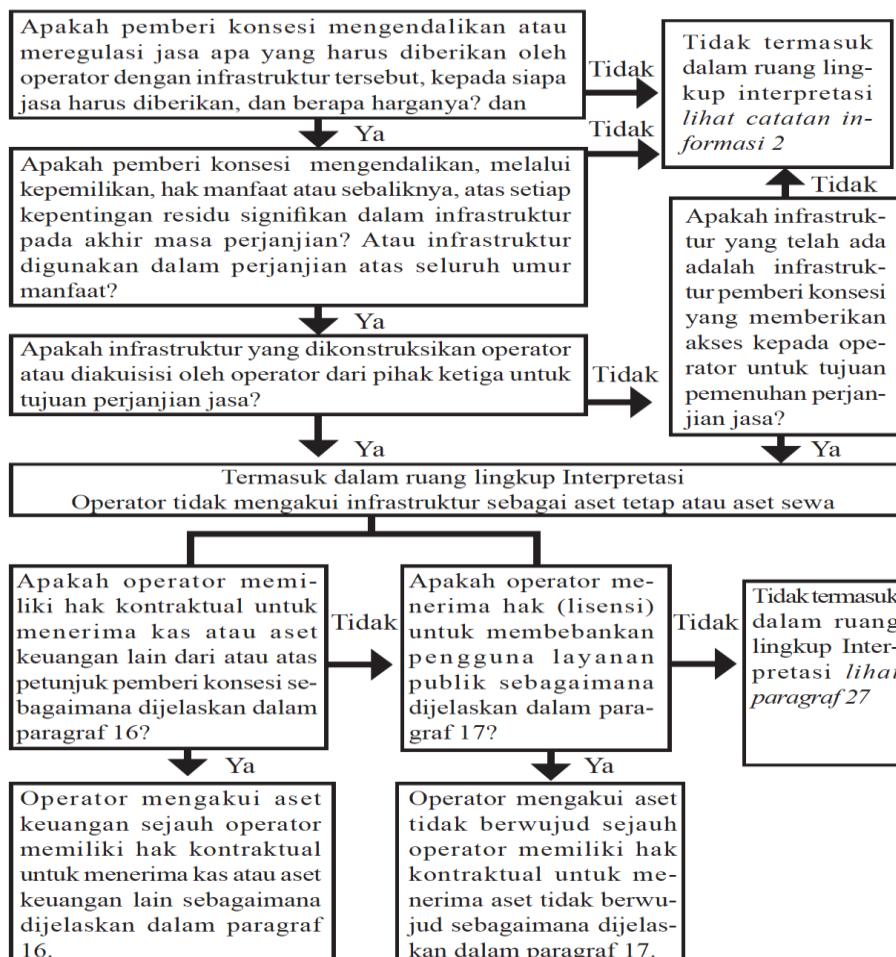
Konsesi merupakan bentuk komitmen pemerintah dengan pihak lain baik badan milik pemerintah ataupun pihak swasta dalam mengelola fasilitas umum yang digunakan oleh publik berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan (Undang-Undang RI, 2014). Pemerintah menarik partisipasi sektor swasta dengan memperkenalkan perjanjian jasa kontraktual dalam melakukan pembangunan, pembiayaan, pengoperasian dan pemeliharaan infrastruktur untuk layanan publik (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Beberapa contoh layanan publik yang dimaksud seperti pembuatan dan/atau perbaikan jalan, pembangunan jembatan, fasilitas kesehatan, fasilitas pertahanan, fasilitas perhubungan atau transportasi, menara telekomunikasi, serta pembangunan pembangkit listrik yang bertujuan untuk penyediaan pasokan energi. Perjanjian yang dibuat akan melibatkan entitas sektor swasta selaku operator sebagai pihak yang membangun, meningkatkan, mengoperasikan, dan memelihara infrastruktur penyediaan layanan publik dalam jangka waktu tertentu. Entitas publik atau badan usaha selaku pemberi konsesi (*grantor*) memiliki kendali dan kemampuan untuk mengatur regulasi atas jasa apa yang harus diserahkan oleh operator, kepada siapa jasa tersebut harus diberikan, serta menetapkan harga atas penyerahan jasa tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a).

Infrastruktur yang disediakan oleh pemerintah untuk memenuhi kebutuhan publik diatur dalam sebuah kebijakan tanpa memandang identitas dari pihak yang mengelola dan mengoperasikan layanan tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Sebuah perjanjian dapat diklasifikasikan sebagai perjanjian konsesi jasa apabila memenuhi ciri-ciri umum perjanjian konsesi jasa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Pertama, terdapat perjanjian jasa kontraktual yang membuat operator memiliki kewajiban untuk melakukan penyediaan jasa kepada publik atas nama pemerintah (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Kedua, entitas sektor publik (badan pemerintah) atau pihak swasta yang telah diberikan tanggung jawab atas jasa berperan sebagai pemberi konsesi atau pihak yang memberikan perjanjian jasa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Ketiga, operator memiliki tanggung jawab sedikitnya untuk sebagian pengelolaan infrastruktur dan jasa terkait, tidak hanya berperan sebagai agen perwakilan pemberi konsesi (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Keempat, kontrak menetapkan harga awal yang akan dikenakan oleh operator dan mengatur perubahan harga selama periode perjanjian jasa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Kelima, pada akhir periode perjanjian konsesi, operator memiliki kewajiban untuk menyerahkan infrastruktur kepada pihak pemberi konsesi, sesuai kondisi yang telah ditentukan, dengan sedikit atau tanpa imbalan tambahan, tidak melihat pihak mana yang awalnya membiayai infrastruktur tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a).

Gambar 1 merupakan diagram akuntansi perjanjian konsesi jasa yang digunakan sebagai acuan atau dasar dalam melakukan pengujian awal perjanjian konsesi jasa yang sesuai dengan ISAK 16 (2014). Pengujian dilakukan dengan pertanyaan pertama “Apakah pemberi konsesi jasa mengendalikan atau memberikan regulasi kepada pihak operator terkait dengan jasa apa yang harus diberikan berkaitan dengan infrastruktur tersebut, kepada siapa jasa tersebut diberikan, dan berapa harga yang dikenakan oleh operator kepada penerima jasa?”. Apabila pengujian pertama memberikan jawaban “Ya” maka pengujian dilanjutkan dengan pertanyaan kedua “Apakah pada akhir periode perjanjian konsesi, infrastruktur yang digunakan akan dikuasai oleh pemberi konsesi?”. Apabila pengujian kedua memberikan jawaban “Ya” maka pengujian dilanjutkan dengan pertanyaan ketiga “Apakah infrastruktur yang dikonstruksikan sendiri oleh operator atau diakuisisi dari pihak ketiga ditujukan untuk memenuhi perjanjian jasa yang telah ditetapkan?”. Apabila pengujian ketiga kembali memberikan jawaban “Ya” maka dapat disimpulkan bahwa perjanjian konsesi jasa suatu entitas termasuk dalam ruang lingkup interpretasi dari ISAK 16 (2014).



Gambar 1: Diagram Akuntansi Perjanjian Konsesi Jasa



Sumber: Baskoro & Firmansyah (2020)

Berdasarkan paragraf 11 ISAK 16 (2014), ketika telah dilakukan pembangunan dan pengoperasian atas infrastruktur oleh operator, infrastruktur tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap di dalam laporan keuangan operator. Berdasarkan perjanjian jasa kontraktual, pemberi konsesi jasa tidak memberikan hak untuk mengendalikan infrastruktur yang dibangun kepada operator. Kewajiban operator berdasarkan perjanjian jasa kontraktual adalah menyediakan jasa berupa layanan publik untuk kepentingan pemerintah dengan mengoperasikan infrastruktur yang telah dibangun sesuai persyaratan yang telah ditetapkan.

Sesuai dengan paragraf 12 dan 13 ISAK 16 (2014), operator selaku penyedia jasa akan membangun dan meningkatkan kemampuan infrastruktur. Infrastruktur yang telah selesai dibangun akan digunakan oleh operator untuk menyediakan layanan publik. Pengoperasian dan pemeliharaan infrastruktur yang menjadi tanggung jawab operator akan dilaksanakan sesuai dengan jangka waktu yang telah ditetapkan secara kontraktual. Selanjutnya, operator wajib mengakui pendapatan atas jasa yang telah dilakukan berdasarkan PSAK 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi dan PSAK 23 (2014) mengenai Pendapatan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014b, 2014c). Namun setelah PSAK 72 yang mengatur tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan berlaku secara efektif pada tahun 2020, pengukuran dan pengakuan



pendapatan berdasarkan kedua PSAK sebelumnya, sekarang harus mengacu pada ketentuan yang diatur pada PSAK 72 tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2018).

Ketika operator memberikan jasa terkait dengan pembangunan atau peningkatan kemampuan, maka imbalan atau piutang yang diterima atas jasa tersebut akan diakui oleh operator pada nilai wajar. Imbalan tersebut dapat diakui oleh operator sebagai aset keuangan atau aset tidak berwujud, tergantung pada isi kontrak perjanjian yang telah ditetapkan. Operator akan mengakui imbalan tersebut dalam bentuk aset keuangan apabila operator mempunyai hak kontraktual tanpa syarat untuk menerima kas atau aset keuangan lain dari pemberi konsesi (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Namun, operator akan mengakui imbalan dalam bentuk aset tak berwujud, ketika operator tidak menerima kas atau aset keuangan lain dari pemberi konsesi, melainkan hak (lisensi) untuk membebankan biaya kepada pengguna layanan publik (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a).

Operator juga memiliki kewajiban kontraktual yang harus dipenuhi. Kewajiban kontraktual ini mengharuskan operator untuk melakukan pemulihan infrastruktur sebelum dilakukan penyerahan kepada pemberi konsesi pada akhir masa perjanjian jasa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Operator harus mengakui dan mengukur kewajiban tersebut sesuai dengan PSAK 57 Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi, yaitu berdasarkan estimasi terbaik atas pengeluaran yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini pada akhir periode pelaporan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014e).

Imbalan berbentuk aset keuangan yang diterima oleh operator yang memiliki hak kontraktual tanpa syarat dari pemberi konsesi diakui dan diukur berdasarkan PSAK 50 (2014): Instrumen Keuangan: Penyajian dan Pengungkapan dan PSAK 55 (2015): Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a, 2014d, 2015). Jumlah imbalan yang dapat diperoleh oleh operator dari pemberi konsesi atau pihak yang mewakili pemberi konsesi yang telah ditentukan, diakui dan dicatat oleh operator sesuai dengan PSAK 55 (2015) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014a). Imbalan tersebut dapat diakui sebagai pinjaman yang diberikan atau piutang, aset keuangan tersedia untuk dijual, atau aset keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laporan laba rugi. Keberadaan kedua PSAK tersebut digantikan oleh PSAK 71 mengenai Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran. Entitas dapat melakukan klasifikasi atas instrumen keuangan berdasarkan model bisnis entitas dalam mengelola aset keuangan dan karakteristik arus kas kontraktual dari aset keuangan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017).

Berdasarkan ISAK 22 (2014) mengenai Perjanjian Konsesi Jasa – Pengungkapan, entitas yang bertindak sebagai operator dapat terlibat dalam suatu perjanjian dengan pihak lain (pemberi konsesi) untuk memberikan jasa yang memberikan akses publik atas fasilitas ekonomi dan sosial utama (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Pemberi konsesi dapat berupa entitas sektor publik maupun swasta, termasuk lembaga pemerintah. Karakteristik umum suatu perjanjian konsesi jasa adalah pemberian suatu hak dari pemberi konsesi untuk membangun dan mengoptimalkan sebuah infrastruktur yang akan dimanfaatkan oleh publik (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Selain itu, operator selaku pengelola infrastruktur memiliki kewajiban dalam pemberian layanan publik (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Operator harus mempertimbangkan secara menyeluruh aspek dalam perjanjian konsesi untuk menentukan pengungkapan yang tepat pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Pada setiap periode, entitas selaku operator harus mengungkapkan gambaran perjanjian dan persyaratan signifikan dari perjanjian yang dapat mempengaruhi jumlah, waktu, dan kepastian arus kas masa depan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Operator juga diharuskan untuk mengungkapkan sifat dan tingkatan atas hak untuk menggunakan aset tertentu, kewajiban untuk memberikan jasa atau hak yang diharapkan dalam penyediaan jasa, kewajiban untuk memperoleh atau membangun aset tetap, kewajiban untuk memberikan atau hak untuk



menerima aset tertentu pada akhir masa konsesi, opsi pembaruan dan penghentian, dan hak serta kewajiban lain (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Operator juga harus mengungkapkan perubahan dalam kontrak perjanjian yang terjadi selama periode perjanjian dan pengklasifikasian perjanjian konsesi jasa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016).

METODE

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan analisis isi. Metode analisis isi digunakan untuk menarik sebuah kesimpulan atas informasi yang terkandung dalam sebuah objek penelitian dengan objektif, sistematis, dan dapat diaplikasikan secara umum (Roberts, 2015). Analisis isi dilakukan dengan penarikan data dan informasi yang bersumber dari laporan keuangan PT Indonesia Power tahun 2020. Hasil dari penarikan data dan informasi tersebut dibandingkan dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku. Data penelitian diperoleh dari laman perusahaan. Tahapan penelitian ini sejalan dengan metode analisis isi yang digunakan oleh Budiman & Firmansyah (2021), Kurniawan & Firmansyah (2021), Putra & Firmansyah (2021), Razak & Firmansyah (2021), Saing & Firmansyah (2021), dan Tama & Firmansyah (2021).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan analisis yang dilakukan terhadap ISAK 16 (2014) dan laporan keuangan PT Indonesia Power, Perjanjian Jual Beli Tenaga Listrik (PJBTL) dengan PT PLN telah memenuhi definisi perjanjian konsesi jasa di mana PT PLN selaku perwakilan entitas publik bertindak sebagai pemberi konsesi (*grantor*) dan PT Indonesia Power selaku entitas swasta bertindak sebagai operator. Isi dalam perjanjian konsesi jasa ini mencakup seluruh kegiatan yang berhubungan dengan penyediaan listrik, mulai dari pembuatan desain, pembiayaan, pembangunan, pengelolaan, pemeliharaan, serta pengoperasian fasilitas pembangkit listrik (infrastruktur). Dalam perjanjian juga disebutkan mengenai listrik yang dihasilkan oleh perusahaan akan diserahkan kepada PLN dengan syarat dan ketentuan yang disetujui dalam PJBTL.

PT Indonesia Power juga telah memenuhi ciri-ciri umum perjanjian konsesi jasa yang disebutkan pada paragraf 3 ISAK 16 (2014). Ciri umum pertama yang terpenuhi adalah PT Indonesia Power menyediakan energi listrik melalui Pembangkit Listrik Tenaga Uap (PLTU) Suralaya kepada publik atas nama PT PLN. Ciri umum kedua yang terpenuhi adalah PT PLN merupakan pihak yang memberikan perjanjian atau pemberi konsesi dengan PT Indonesia Power. PT PLN bertindak sebagai sektor swasta sebagai wakil dari entitas publik yang telah diberikan tanggung jawab atas jasa. Ciri umum yang ketiga terpenuhi karena PT Indonesia Power selaku operator memiliki tanggung jawab dalam pengelolaan infrastruktur dan melakukan optimalisasi atas pengoperasian infrastruktur yang dikelolanya. Ciri umum yang keempat adalah terdapat Perjanjian Jual Beli Tenaga Listrik (PJBTL) antara PT Indonesia Power dan PT PLN di mana dalam penetapan formula tarifnya didasarkan pada tingkat ketersediaan pembangkit setiap tahun. Ciri umum terakhir yang terpenuhi adalah PT Indonesia Power harus menyerahkan aset atau infrastruktur yang telah yang dibangun dan dikelolanya kepada PT PLN pada akhir masa perjanjian konsesi.

Apabila kita melihat dari ISAK 16 (2014) terdapat kerangka konseptual akuntansi yang dapat digunakan oleh perusahaan untuk mengetahui apakah perjanjian konsesi jasa yang dilakukan oleh perusahaan termasuk dalam ruang lingkup pembahasan ISAK 16. Sesuai dengan poin pertama, PT PLN sebagai grantor memberikan regulasi kepada PT Indonesia Power mengenai jenis jasa yang harus disediakan berkaitan dengan infrastruktur pembangkit listrik yang dibangun, kepada siapa listrik yang dihasilkan dari infrastruktur tersebut akan dijual, dan tarif penjualan yang dikenakan oleh PT Indonesia Power kepada PT PLN. Untuk menjawab



pengujian pada poin kedua, PT PLN akan menguasai infrastruktur dari PJBTL tersebut di akhir periode perjanjian. Pada poin ketiga, pengujian tersebut dijawab dengan pembangunan infrastruktur yang dibangun oleh PT Indonesia Power, ditujukan untuk menjual pasokan listrik kepada PT PLN sesuai dengan perjanjian konsesi jasa PJBTL. Setelah penulis melakukan ketiga pengujian tersebut, diperoleh hasil bahwa PJBTL termasuk ke dalam ruang lingkup ISAK 16.

Setelah dilakukannya ketiga pengujian tersebut, perlu dilakukan pengujian lanjutan untuk menentukan bagaimana PT Indonesia Power selaku operator mengakui perjanjian tersebut dalam laporan keuangannya. Pada pengujian lanjutan menemukan bahwa PLN memberikan imbalan berupa uang tunai kepada PT Indonesia Power atas pembayaran kapasitas listrik yang disediakan berdasarkan PJBTL. PT Indonesia Power yang memiliki peran sebagai operator mempunyai hak tanpa syarat untuk menerima imbalan tersebut. Atas hak tersebut, perusahaan akan mengakui infrastruktur sebagai aset keuangan di dalam laporan keuangan tahun 2020 dan mencatat aset keuangan tersebut dengan nama akun “Aset Keuangan dari Konsesi Jasa”. Atas pengujian lanjutan tersebut, imbalan berupa uang tunai yang diterima oleh PT Indonesia Power dapat diklasifikasikan sebagai aset keuangan dari konsesi jasa karena perusahaan mempunyai hak secara kontraktual. Imbalan yang dimaksud tidak hanya berupa uang tunai saja namun dapat berupa aset keuangan lain sebagaimana dijelaskan pada paragraf 16 pada ISAK 16 (2014). Dalam laporan keuangan PT Indonesia Power tahun 2020, tidak ditemukan aset tak berwujud milik perusahaan yang diakui oleh perusahaan yang timbul karena adanya PJBTL dengan PT PLN.

Berdasarkan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) PT Indonesia Power tahun 2020, perusahaan juga telah menerapkan PSAK 72 yang membutuhkan pengakuan pendapatan untuk memenuhi 5 (lima) langkah penilaian, yaitu:

Tabel 1
Ketentuan Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72

No.	Uraian
1.	Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan yang dianggap penting karena standar sebelumnya tidak pernah menjelaskan pentingnya sebuah kontrak dalam melakukan transaksi
2.	Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan dalam kontrak. Kewajiban pelaksanaan atau yang sering dikenal dengan istilah performance obligation dapat didefinisikan sebagai janji untuk menyerahkan barang dan/atau jasa yang dapat dibedakan (<i>distinct</i>) dan dapat dibedakan dalam konteks kontrak
3.	Menentukan harga transaksi. Penentuan harga transaksi dibagi menjadi beberapa kategori yaitu imbalan variabel beserta pembatasnya, imbalan yang terutang kepada pelanggan, imbalan non-kas, dan komponen pendanaan signifikan
4.	Mengalokasikan harga transaksi ke kewajiban pelaksanaan. Pengalokasian dilakukan berdasarkan harga jual berdiri sendiri relatif. Penentuan harga jual jual berdiri sendiri dilakukan berdasarkan bukti terbaik yaitu harga yang dapat diobservasi. Namun jika tidak tersedia bukti terbaik tersebut maka penentuan harga dilakukan menggunakan dua metode yaitu pendekatan nilai pasar disesuaikan atau pendekatan biaya ekspektasian ditambah margin
5.	Mengakui pendapatan ketika (atau selama) entitas memenuhi kewajiban pelaksanaan, apakah pendapatan diakui pada waktu tertentu (<i>at a point in time</i>) atau pendapatan diakui sepanjang waktu (<i>over time</i>)

Sumber : PSAK 72

Penjualan kapasitas listrik kepada PLN tidak diakui perusahaan sebagai pendapatan, melainkan perusahaan akan mengakui penjualan tersebut sebagai aset keuangan dan



pendapatan dari jasa operasi. Pendapatan dari jasa operasi pada laporan keuangan perusahaan telah diakui dan dicatat dengan tepat sesuai dengan PSAK 72. Pemeliharaan infrastruktur di suatu tahun serta pemulihan atau perbaikan infrastruktur sebelum aset dikembalikan kepada pemberi konsesi yang merupakan kewajiban operator secara kontraktual akan diperhitungkan oleh perusahaan berdasarkan PSAK 57 mengenai Provisi, Liabilitas, Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.

Berdasarkan PSAK Nomor 71 mengenai Instrumen Keuangan, aset keuangan dapat diklasifikasikan dalam dua kategori pengukuran yaitu aset keuangan yang diukur pada nilai wajar dan aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi (*amortized cost*). Klasifikasi tersebut tergantung pada model bisnis entitas untuk mengelola aset keuangan dan persyaratan kontraktual arus kas. Menurut Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) PT Indonesia Power tahun 2020, perusahaan telah mengklasifikasikan seluruh komponen kas termasuk aset keuangan atas konsesi jasa sebagai aset keuangan yang pengukurannya menggunakan biaya perolehan diamortisasi (*amortized cost*) sesuai dengan PSAK Nomor 71.

Berdasarkan ISAK 22 (2014) dan analisis yang dilakukan penulis terhadap laporan keuangan PT Indonesia Power, perusahaan telah melakukan pengungkapan sesuai dengan karakteristik yang terdapat pada paragraf 6 ISAK 22 (2014). Karakteristik pengungkapan yang pertama adalah perusahaan telah memberikan gambaran perjanjian konsesi jasa secara jelas dengan PT PLN. Perusahaan telah setuju untuk melakukan pembuatan desain, pembiayaan, pembangunan, pemeliharaan, serta pengoptimalan infrastruktur yang dibangun. Listrik yang dihasilkan akan diserahkan dengan syarat dan ketentuan yang disetujui kepada PT PLN. Karakteristik pengungkapan yang kedua juga telah terpenuhi di mana pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) PT Indonesia Power telah menjelaskan bahwa perusahaan telah menandatangani PJBTL atas PLTU Suralaya dengan jangka waktu yang telah disetujui selama 30 (tiga puluh) tahun, dimulai dari tanggal 1 Januari 2017 sampai dengan tanggal 31 Desember 2046. Karakteristik pengungkapan yang ketiga juga terpenuhi dengan adanya pernyataan bahwa perusahaan akan mengembalikan aset konsesi kepada PT PLN di akhir masa perjanjian konsesi. Selain itu perusahaan juga memiliki kewajiban untuk memelihara infrastruktur selama masa pengoperasian dan kewajiban melakukan pemulihan atas infrastruktur tersebut sebelum dikembalikan kepada PT PLN di akhir masa perjanjian konsesi. Karakteristik pengungkapan yang keempat terpenuhi karena pada tanggal 22 Agustus 2017 telah dilakukan amandemen atas perjanjian konsesi jasa yang semula jangka waktu perjanjiannya adalah 5 (lima) tahun menjadi 30 (tiga puluh) tahun. Karakteristik pengungkapan yang terakhir adalah pengklasifikasian perjanjian konsesi jasa antara perusahaan dengan PT PLN sebagai aset keuangan atas konsesi jasa yang telah diungkapkan secara rinci pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) PT Indonesia Power.

PENUTUP

Simpulan

Penerapan akuntansi konsesi jasa pada PT Indonesia Power telah dilakukan sesuai dengan ISAK 16 (2014), yang mengatur tentang penerapan akuntansi konsesi jasa. Perjanjian konsesi jasa antara PT Indonesia Power dengan PT PLN merupakan bentuk kerja sama antara Pemerintah dan badan usaha dalam penyediaan infrastruktur untuk kepentingan umum, dalam hal ini adalah penyediaan energi atau tenaga listrik untuk memberikan kemudahan masyarakat dalam melakukan aktivitas sehari-hari. Pada perjanjian konsesi jasa ini, PT PLN bertindak sebagai *grantor* atau pihak pemberi konsesi, sedangkan PT Indonesia Power bertindak sebagai operator yang memiliki kewajiban untuk melakukan perancangan, membiayai, membangun, memiliki dan mengoperasikan infrastruktur, dalam hal ini adalah fasilitas pembangkit listrik, serta menyerahkan tenaga listrik yang dihasilkan kepada PT PLN. Sesuai perjanjian, atas



penyerahan tenaga listrik tersebut, PT Indonesia Power akan menerima imbalan berupa hak tanpa syarat atas uang tunai dari PT PLN melalui pembayaran kapasitas berdasarkan PJBTL. Peran PT PLN sebagai pemberi konsesi dan PT Indonesia Power sebagai operator telah sesuai dengan ciri umum yang diatur dalam ISAK 16 (2014). Klasifikasi dan pengakuan imbalan yang diterima oleh PT Indonesia Power sebagai aset keuangan juga telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. PT Indonesia Power juga melakukan pengungkapan akuntansi hak konsesi yang sesuai dan memenuhi karakteristik pengungkapan yang diatur dalam ISAK 22 (2014).

Saran

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, dasar dalam melakukan analisis dalam penelitian terbatas pada standar akuntansi keuangan yang berlaku dan laporan keuangan dari PT Indonesia Power. Penelitian sebelumnya tidak membahas mengenai imbalan yang diakui sebagai aset keuangan atas konsesi jasa melainkan imbalan berupa hak atau lisensi yang dikategorikan perusahaan sebagai aset tak berwujud pada perusahaan, sehingga penelitian ini tidak dapat membandingkan bahasan yang serupa dengan penelitian yang sebelumnya telah dilakukan. Kedua, penelitian ini tidak dilakukan dengan menggunakan teknik wawancara dengan narasumber dari PT Indonesia Power seperti manajemen perusahaan atau pihak akuntan yang paham dan menguasai mengenai penerapan ISAK 16 pada perjanjian konsesi jasa perusahaan, sehingga analisis yang dilakukan masih terdapat adanya unsur subyektifitas dari peneliti. Penelitian selanjutnya dapat mengulas pembahasan yang sama dengan menggunakan studi kasus pada perusahaan yang berbeda. Penelitian juga dapat dilakukan dengan menambahkan metode wawancara untuk mempertajam pembahasan dalam penelitian dan menguji konsistensi antara pernyataan pada standar akuntansi keuangan dan jawaban yang diberikan oleh informan.

Penelitian ini mengindikasikan bahwa perusahaan perlu melakukan pengungkapan secara lebih menyeluruh terkait dengan perlakuan aset konsesi jasa di akhir periode perjanjian. Pengungkapan aset konsesi di laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia juga diimbau untuk senantiasa tetap di amortisasi sesuai dengan masa perjanjian yang berlaku, serta pengawasan dari Otoritas Jasa Keuangan (OJK) terkait perlakuan konsesi jasa PJBTL, agar informasi pengungkapan tersebut dapat bermanfaat dan meminimalkan *misleading information* bagi para investor dan calon investor.

DAFTAR PUSTAKA

- Afifah, N., & Suparwoto, L. (2018). *Evaluasi penerapan ISAK 16 tentang perjanjian konsesi jasa studi kasus pada perusahaan pengolahan air bersih di Indonesia* [Universitas Gadjah Mada]. <http://etd.repository.ugm.ac.id/penelitian/detail/165318>
- Baskoro, S. I., & Firmansyah, A. (2020). Akuntansi hak konsesi sebagai aset tak berwujud pada perusahaan penyedia jasa jalan tol di Indonesia. *Studi Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 3(2), 233–264. <https://doi.org/10.21632/saki.3.2.233-264>
- Budiman, M. A., & Firmansyah, A. (2021). Implementasi akuntansi zakat dan infak/sedekah pada BAZNAZ Kabupaten Tegal. *Journal of Law, Administration, and Social Science*, 1(2), 73–83. <https://doi.org/10.54957/jolas.v1i2.100>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014a). ISAK 16 Perjanjian Konsesi Jasa. In *Standar Akuntansi Keuangan*. IAI.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014b). PSAK 23 Pendapatan. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014c). PSAK 34 Kontrak Konstruksi. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014d). PSAK 50 Instrumen Keuangan: Penyajian. In *Standar*



Akuntansi Keuangan. Ikatan Akuntan Indonesia.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2014e). PSAK 57 Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2015). PSAK 55 Instrumen Keuangan: Pengakuan Dan Pengukuran. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2016). ISAK 22 Perjanjian Konsesi Jasa: Pengungkapan. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2017). PSAK 71 Instrumen Keuangan. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2018). PSAK 72 Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan. In *Standar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntan Indonesia.

Indonesia Power. (2020). *Laporan Tahunan 2019*. https://www.indonesiapower.co.id/id/komunikasi-berkelanjutan/Reports/Annual_Report_PT_Indonesia_Power_Tahun_2019.pdf

Indonesia Power. (2021). *Laporan keuangan konsolidasian 2020*. https://www.indonesiapower.co.id/id/komunikasi-berkelanjutan/Reports/Consolidated_Financial_Statement_PT_Indonesia_Power_December_31_2020.pdf

Kementerian ESDM. (2014). *Capaian kinerja sub sektor ketenagalistrikan*.

Kemkominfo. (2016). *Listrik baik untuk indonesia mandiri energi*. https://www.kominfo.go.id/content/detail/8307/listrik-baik-untuk-indonesia-mandiri-energi/0/artikel_gpr

Kurniawan, A., & Firmansyah, A. (2021). Implementation of PSAK 71 In Indonesia mutual fund investment in insurance subsector companies. *Jambura Equilibrium Journal*, 3(2), 94–111. <https://doi.org/10.37479/jej.v3i2.11136>

Mulyani, D., & Hartono, D. (2018). Pengaruh efisiensi energi listrik pada sektor industri dan komersial terhadap permintaan listrik di Indonesia. *Jurnal Ekonomi Kuantitatif Terapan*, 11(1), 1–17. <https://doi.org/10.24843/JEKT.2018.v11.i01.p01>

Peraturan Pemerintah RI. (1994). *Pengalihan Bentuk Perusahaan Umum (Perum) Listrik Negara menjadi Perusahaan Perseroan (Persero)*. [https://jdih.esdm.go.id/storage/document/PP No. 23 Thn 1994.pdf](https://jdih.esdm.go.id/storage/document/PP%20No.%2023%20Thn%201994.pdf)

Peraturan Presiden RI. (2015). *Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2015 tentang Kerja Sama Pemerintah Dengan Badan Usaha Dalam Penyediaan Infrastruktur*. <https://jdih.kemenkeu.go.id/fullText/2015/38TAHUN2015PERPRES.pdf>

Peraturan Presiden RI. (2016). *Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2016 tentang Percepatan Pembangunan Infrastruktur Ketenagalistrikan*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/38203/perpres-no-4-tahun-2016>

PLN. (2020). *Laporan keberlanjutan: mengawal pemulihhan ekonomi, mencapai tujuan keberlanjutan*. <https://web.pln.co.id/statics/uploads/2021/08/Laporan-Keberlanjutan-PLN.pdf>

Prasetyo, B. B., & Agustia, D. (2018). Analisis dampak rencana penerapan ISAK 16: penyelenggaraan prasarana kereta api ringan/light rail transit. *Jurnal Akuntansi Universitas Jember*, 16(2), 66–82. <https://doi.org/10.19184/jauj.v16i2.8101>

Pribadi, A. (2021). *Capaian kinerja ketenagalistrikan 2020, rasio elektrifikasi capai 99,20% 2020–2022*. <https://www.esdm.go.id/id/media-center/arsip-berita/capaian-kinerja-ketenagalistrikan-2020-rasio-elektrifikasi-capai-9920>

Putra, I. K. A. J., & Firmansyah, A. (2021). Evaluasi kebijakan akuntansi biaya pinjaman atas aset tetap di Indonesia. *JUARA (Jurnal Riset Akuntansi)*, 11(2), 274–298. <https://ejournal.unmas.ac.id/index.php/juara/article/view/2924>

Razak, N. A., & Firmansyah, A. (2021). Penyajian laporan keuangan bank syariah di Indonesia :

Journal of Law, Administration, and Social Science

Volume 2 No.1, 2022



sudah sesuai dengan PSAK 101? *Syi`ar Iqtishadi : Journal of Islamic Economics, Finance and Banking*, 5(2), 143–159. <https://doi.org/10.35448/jiec.v5i2.10290>

Roberts, C. W. (2015). Content analysis. In *International Encyclopedia of Social & Behavioral Sciences* (Second Edi, Vol. 4, pp. 769–773). Elsevier. <https://doi.org/10.1016/B978-0-08-097086-8.44010-9>

Saing, H. J., & Firmansyah, A. (2021). The impact of PSAK 73 implementation on leases in Indonesia telecommunication companies. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJEBAR)*, 5(3), 1033–1049. <http://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/IJEBAR/article/view/2804>

Tama, S. B., & Firmansyah, A. (2021). Perbedaan perlakuan pendapatan dari kontrak dengan pelanggan sebelum dan sesudah penerapan PSAK 72 di Indonesia. *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(3), 270–280. <https://www.ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/article/view/1392>

Undang-Undang RI. (2014). *Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/38695/uu-no-30-tahun-2014>