



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



DRAF EKSPOSUR

PSAK 120: ASET REGULATORI DAN LIABILITAS REGULATORI

Draf Eksposur ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia

Tanggapan atas Draf Eksposur ini diharapkan dapat diterima
paling lambat tanggal **9 Oktober 2026**

DRAF EKSPOSUR

PSAK 120: ASET REGULATORI DAN LIABILITAS REGULATORI

Draf Eksposur ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia

Tanggapan atas Draf Eksposur ini diharapkan dapat diterima
paling lambat tanggal **9 Oktober 2026**



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



DRAF EKSPOSUR

Draf Eksposur ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan Draf Eksposur ini akan dipertimbangkan sebelum diterbitkannya Standar Akuntansi Keuangan.

Tanggapan tertulis atas Draf Eksposur ini paling lambat diterima pada **9 Oktober 2026**.

Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

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

Telp: (021) 3190-4232

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

Hak Cipta © 2026 Ikatan Akuntan Indonesia

Draf Eksposur ini dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia. Penggunaan Draf Eksposur ini oleh individu/organisasi/lembaga diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

DRAF EKSPOSUR

PENGANTAR

Draf Eksposur PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia pada 26 Agustus 2026.

Draf Eksposur ini merujuk pada IFRS 20 *Regulatory Asset and Regulatory Liabilities*

Jakarta, 26 Agustus 2026
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia

Indra Wijaya	Ketua
Devi S. Kalanjati	Anggota
Alexander Adrianto Tjahyadi	Anggota
Dede Rusli	Anggota
Endro Wahyono	Anggota
Irwan Lawardy Lau	Anggota
Bahrudin	Anggota
Elisabeth Imelda	Anggota
Zuni Barokah	Anggota
Nurhasan	Anggota
Muhammad Maulana	Anggota
Aria Farah Mita	Anggota
Dini Rosdini	Anggota

DRAF EKSPOSUR

PERBEDAAN DENGAN IFRS 20

Draf Eksposur PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* merujuk pada seluruh pengaturan dalam IFRS 20 *Regulatory Assets and Regulatory Liabilities* efektif per 1 Januari 2029, kecuali:

1. IFRS 20 paragraf C01 tentang opsi penerapan dini dengan menambahkan persyaratan bahwa opsi penerapan dini dimulai pada atau setelah 1 Januari 2027, agar penerapan dini dilakukan setelah PSAK 118 berlaku efektif, sehingga menghindari penyesuaian penyajian dan pengungkapan secara bertahap serta mengurangi kompleksitas transisi.
2. IFRS 20 paragraf C18 tentang penarikan IFRS 14 tidak dirujuk karena tidak relevan.
3. IFRS 20 Lampiran D tentang Amendemen terhadap IFRS Lain, mencakup amendemen pada subjudul IFRS 1, serta penghapusan pengaturan terkait IFRS 14 pada subjudul IFRS 19 dan pada subjudul IAS 8, termasuk catatan kaki terkait. Amendemen tersebut tidak dirujuk karena tidak relevan.
4. IFRS 20 Lampiran E tentang persyaratan bagi entitas yang menerapkan IFRS 20 sebelum menerapkan IFRS 18 karena tidak relevan.
5. IFRS 20 bagian Lampiran Amendemen terhadap Panduan IFRS 1 karena tidak relevan.

DRAF EKSPOSUR

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan Draf Eksposur (DE) PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam DE PSAK 120 tersebut.

Untuk memberikan panduan dalam memberikan tanggapan, berikut ini hal yang diharapkan masukannya:

1. Tujuan dan Ruang Lingkup (paragraf 01–05)

DE PSAK 120 bertujuan untuk mensyaratkan entitas menyediakan informasi relevan yang merepresentasikan secara tepat bagaimana penghasilan dan beban regulatori memengaruhi kinerja keuangan, serta bagaimana aset dan liabilitas regulatori memengaruhi posisi keuangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, DE PSAK 120 menetapkan persyaratan mengenai pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset regulatori, liabilitas regulatori, penghasilan regulatori dan beban regulatori.

DE PSAK 120 diterapkan pada aset regulatori dan liabilitas regulatori, kecuali aset regulatori dan liabilitas regulatori yang timbul dari premi yang ditagihkan dalam kontrak asuransi dalam ruang lingkup PSAK 117: *Kontrak Asuransi* diregulasi. Sebelum menerapkan PSAK 120, entitas menerapkan PSAK lain yang relevan untuk mencatat hak dan kewajiban yang diciptakan oleh perjanjian regulatori.

Apakah Anda setuju dengan tujuan dan ruang lingkup yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

2. Aset, Liabilitas, Penghasilan, dan Beban Regulatori (paragraf 06–23)

DE PSAK 120 mendefinisikan aset regulatori sebagai hak kini yang dapat dipaksakan, yang diciptakan oleh suatu perjanjian regulatori, untuk menambahkan suatu jumlah dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang karena sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang telah disediakan belum dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115.

Sebaliknya, liabilitas regulatori merupakan kewajiban kini yang dapat dipaksakan, yang diciptakan dari perjanjian regulatori, untuk mengurangi suatu jumlah dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang, karena sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan pada masa depan telah dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115.

Keberadaan aset atau liabilitas regulatori muncul jika entitas dan regulator merupakan para pihak dalam suatu perjanjian regulatori yang menetapkan tarif regulasian dan sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan oleh entitas dalam suatu periode pelaporan ditagihkan kepada pelanggan melalui tarif regulasian pada periode yang berbeda, sehingga menciptakan perbedaan waktu.

Penghasilan dan beban regulatori merupakan penghasilan atau beban yang timbul dari perubahan aset atau liabilitas regulatori. Namun, tidak seluruh perubahan aset dan liabilitas regulatori menimbulkan penghasilan regulatori atau beban regulatori.

Apakah Anda setuju dengan definisi dan prinsip untuk mengidentifikasi aset regulatori, liabilitas regulatori, penghasilan regulatori, dan beban regulatori yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

3. **Unit Akun dan Pengakuan** (paragraf 24–31)

DE PSAK 120 mengusulkan agar hak atau kewajiban yang timbul dari suatu perbedaan waktu individual dicatat sebagai satu unit akun. Sekelompok hak atau kewajiban dari perbedaan waktu dapat diperlakukan sebagai satu unit akun apabila perbedaan waktu tersebut diciptakan oleh perjanjian regulatori yang sama, memiliki pola kedaluwarsa yang serupa, dan terekspos pada risiko yang serupa.

Kecuali untuk keadaan tertentu yang diatur secara khusus, entitas mengakui seluruh aset dan liabilitas regulatori yang ada pada akhir periode pelaporan serta seluruh penghasilan regulatori dan beban regulatori yang timbul selama periode pelaporan.

Jika terdapat ketidakpastian mengenai keberadaan aset regulatori atau liabilitas regulatori, entitas menilai apakah aset atau liabilitas regulatori tersebut lebih mungkin ada daripada tidak ada (*more likely than not to exist*). DE PSAK 120 juga mengatur kriteria pengakuan khusus untuk aset atau liabilitas regulatori yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori dan untuk kompensasi yang didasarkan pada suatu acuan (*benchmark*) yang ditentukan menggunakan input yang tidak dapat diobservasi.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan unit akun dan pengakuan yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

4. **Penghentian Pengakuan** (paragraf 32–33)

DE PSAK 120 mengusulkan agar entitas menghentikan pengakuan sebagian atau seluruh aset regulatori atau liabilitas regulatori ketika sebagian atau seluruh jumlah yang diakui tersebut tidak lagi memenuhi definisi aset atau liabilitas regulatori.

Penghentian pengakuan dapat terjadi, antara lain, ketika entitas memulihkan aset regulatori atau memenuhi liabilitas regulatori, ketika aset regulatori diselesaikan, atau ketika liabilitas regulatori dibebaskan oleh regulator atau pihak lain. Entitas juga menghentikan pengakuan apabila aset regulatori atau liabilitas regulatori tidak lagi memenuhi kriteria pengakuan yang relevan.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan penghentian pengakuan yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

5. **Pengukuran** (paragraf 34–61)

Kecuali dalam keadaan tertentu yang diatur dalam paragraf 60, DE PSAK 120 mengusulkan agar aset dan liabilitas regulatori diukur menggunakan teknik pengukuran berbasis arus kas. Teknik tersebut mencakup estimasi terkini atas seluruh arus kas masa depan yang timbul dari pemulihan aset regulatori atau pemenuhan liabilitas regulatori yang berada dalam batasan suatu perjanjian regulatori dan mendiskontokan estimasi arus kas masa depan tersebut menggunakan suku bunga regulatori.

Dalam mengestimasi arus kas masa depan, entitas mempertimbangkan informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia pada tanggal pelaporan, termasuk variabel pasar dan nonpasar serta ketidakpastian mengenai jumlah atau saat arus kas masa depan.

DE PSAK 120 juga mengatur pengukuran selanjutnya, perubahan estimasi arus kas, perubahan suku bunga regulatori, pengecualian tertentu dari pendiskontoan, serta pendekatan pengukuran yang disederhanakan untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori tertentu.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan pengukuran yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

6. Klasifikasi dan Penyajian (paragraf 62–67)

DE PSAK 120 mengusulkan agar seluruh penghasilan regulatori dan seluruh beban regulatori diklasifikasikan sebagai pendapatan dan agar seluruh penghasilan regulatori dikurangi seluruh beban regulatori disajikan sebagai suatu pos dalam laporan laba rugi.

Dalam keadaan ketika suatu unsur beban atau penghasilan terkait diakui dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan PSAK lain, penghasilan regulatori atau beban regulatori yang terkait juga dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan persyaratan DE PSAK 120.

Dalam laporan posisi keuangan, aset regulatori dan liabilitas regulatori disajikan sebagai pos tersendiri. Aset regulatori lancar dan tidak lancar serta liabilitas regulatori lancar dan tidak lancar disajikan sebagai klasifikasi terpisah, kecuali apabila entitas menyajikan seluruh aset dan liabilitas berdasarkan urutan likuiditas.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan klasifikasi dan penyajian yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

7. Pengungkapan (paragraf 68–82)

DE PSAK 120 mengusulkan persyaratan pengungkapan yang memungkinkan pengguna laporan keuangan memahami jumlah aset regulatori, liabilitas regulatori, penghasilan regulatori dan beban regulatori yang diakui, serta sifat aset regulatori dan liabilitas regulatori yang tidak diakui dan alasan tidak diakuinya jumlah tersebut.

Untuk aset regulatori dan liabilitas regulatori yang diakui, DE PSAK 120 antara lain mensyaratkan rekonsiliasi jumlah tercatat awal dan akhir, informasi mengenai waktu yang diperkirakan untuk memulihkan aset regulatori dan memenuhi liabilitas regulatori, tingkat diskonto yang digunakan, serta penjelasan mengenai bagaimana ketidakpastian memengaruhi pemulihan aset regulatori atau pemenuhan liabilitas regulatori.

DE PSAK 120 juga mengusulkan pengungkapan mengenai hubungan antara basis modal regulatori dan satu atau lebih unsur terkait. Pengungkapan tersebut mencakup jenis hubungan langsung atau tidak langsung, alasan entitas menentukan jenis hubungan tersebut, setiap perubahan ke atau dari hubungan langsung beserta alasannya, serta pendekatan regulatori (nominal atau riil) yang digunakan regulator untuk memberikan kompensasi atas inflasi pada basis modal regulatori.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan pengungkapan yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

8. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi (Lampiran C)

DE PSAK 120 mengusulkan tanggal efektif untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2029. Penerapan lebih dini diperkenankan untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2027.

Pada saat transisi, entitas menerapkan PSAK 120 terhadap seluruh aset regulatori dan seluruh liabilitas regulatori dengan memilih salah satu dari dua pendekatan, yaitu penerapan secara retrospektif sesuai dengan PSAK 208: *Dasar Penyusunan Laporan Keuangan* atau pendekatan retrospektif modifikasian.

DE PSAK 120 juga mengatur persyaratan mengenai penyesuaian saldo pada tanggal transisi, informasi komparatif, serta keringanan transisi tertentu bagi entitas yang menggunakan pendekatan retrospektif modifikasian. Selain itu, terdapat ketentuan transisi untuk laporan keuangan interim pada tahun pertama penerapan PSAK 120.

Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif dan ketentuan transisi yang diusulkan dalam DE PSAK 120?
Jika tidak setuju, jelaskan alasannya.

9. Lain-lain

Apakah Anda memiliki tanggapan lain terkait dengan usulan dalam DE PSAK 120? Jelaskan alasannya.

DRAF EKSPOSUR

IKHTISAR RINGKAS

DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* bertujuan untuk mensyaratkan entitas menyediakan informasi relevan yang merepresentasikan secara tepat bagaimana penghasilan regulatori dan beban regulatori memengaruhi kinerja keuangan, serta bagaimana aset regulatori dan liabilitas regulatori memengaruhi posisi keuangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, DE PSAK 120 mengatur pengakuan, pengukuran, klasifikasi dan penyajian, serta pengungkapan aset regulatori, liabilitas regulatori, penghasilan regulatori dan beban regulatori.

Aset dan liabilitas regulatori timbul dari perbedaan waktu antara periode ketika total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori terkait dengan barang atau jasa yang disediakan entitas dan periode ketika jumlah tersebut dimasukkan ke dalam tarif regulasian.

DE PSAK 120 diusulkan berlaku untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2029, dengan opsi penerapan lebih dini untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2027.

DAFTAR ISI

	<i>dari paragraf</i>
TUJUAN	01
RUANG LINGKUP	04
ASET REGULATORI, LIABILITAS REGULATORI, PENGHASILAN REGULATORI, DAN BEBAN REGULATORI	06
Perjanjian Regulatori dan Regulator	11
Total Kompensasi Diperkenankan dan Perbedaan Waktu	14
UNIT AKUN	24
PENGAKUAN	26
Ketidakpastian Keberadaan	27
Kriteria Pengakuan untuk Aset Regulatori atau Liabilitas Regulatori yang Timbul dari Depresiasi Regulatori atas Basis Modal Regulatori	29
Kriteria Pengakuan untuk Aset Regulatori atau Liabilitas Regulatori yang Timbul Dari Kompensasi yang Didasarkan Pada Suatu Acuan (<i>Benchmark</i>) yang Ditentukan Menggunakan Input yang Tidak Dapat Diobservasi	31
PENGHENTIAN PENGAKUAN	32
PENGUKURAN	34
Pengukuran Awal	35
Pengukuran Selanjutnya	52
Pendekatan Pengukuran yang Disederhanakan—Unsur yang Memengaruhi Tarif Regulasi Hanya Ketika Kas Terkait Dibayarkan atau Diterima	58
KLASIFIKASI DAN PENYAJIAN	62
Laporan Kinerja Keuangan	62
Laporan Posisi Keuangan	67
PENGUNGKAPAN	68
Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori serta Penghasilan Regulatori dan Beban Regulatori yang Dihasilkan	69
Hubungan antara Basis Modal Regulatori Entitas dan Unsur Terkait	82

LAMPIRAN A DAFTAR ISTILAH

LAMPIRAN B PEDOMAN PENERAPAN

LAMPIRAN C TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

**LAMPIRAN D AMENDEMEN TERHADAP PSAK ATAU ISAK LAIN DALAM SAK
INDONESIA**

CONTOH ILUSTRATIF

DRAF EKSPOSUR

DRAF EKSPOSUR PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 120**ASET REGULATORI DAN LIABILITAS REGULATORI**

Draf Eksposur Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 120: Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori terdiri dari paragraf 01–83 dan Lampiran A, B, C, dan D. DE PSAK 120 juga dilengkapi dengan Contoh Ilustratif yang bukan merupakan bagian dari DE PSAK 120. Seluruh paragraf dalam PSAK ini memiliki kekuatan mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak dengan huruf tebal dan miring mengatur prinsip-prinsip utama. DE PSAK 120 harus dibaca dalam konteks tujuan pengaturan dan Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan. PSAK 208: Dasar Penyusunan Laporan Keuangan memberikan dasar bagi entitas untuk memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi dalam hal tidak terdapat panduan yang eksplisit. PSAK ini tidak wajib diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material.

TUJUAN

01. Tujuan PSAK ini adalah untuk mensyaratkan entitas menyediakan informasi relevan yang merepresentasikan secara tepat bagaimana *penghasilan regulatori (regulatory income)* dan *beban regulatori (regulatory expense)* memengaruhi kinerja keuangan entitas, serta bagaimana *aset regulatori (regulatory assets)* dan *liabilitas regulatori (regulatory liabilities)* memengaruhi posisi keuangannya. Untuk mencapai tujuan tersebut, PSAK ini menetapkan persyaratan mengenai pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset regulatori, liabilitas regulatori, penghasilan regulatori dan beban regulatori.

02. Aset regulatori dan liabilitas regulatori merupakan suatu subkelompok dari hak dan kewajiban yang diciptakan oleh suatu *perjanjian regulatori (regulatory agreement)*. Informasi mengenai subkelompok hak dan kewajiban ini memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk memahami:

- (a) penghasilan regulatori dan beban regulatori entitas, yang timbul dari aset regulatori dan liabilitas regulatori. Pemahaman tersebut, bersama dengan informasi yang disyaratkan oleh PSAK lain, akan memberikan wawasan mengenai *total kompensasi diperkenankan (total allowed compensation)* untuk barang atau jasa regulatori (*regulatory goods or services*) yang disediakan oleh entitas dalam suatu periode pelaporan, serta mengenai kinerja keuangan entitas dan prospek arus kas masa depan;
- (b) aset regulatori dan liabilitas regulatori entitas. Pemahaman tersebut akan memberikan wawasan mengenai posisi keuangan entitas pada akhir suatu periode pelaporan serta jumlah, saat dan ketidakpastian arus kas masa depan entitas.

03. Total kompensasi diperkenankan adalah jumlah kompensasi yang menjadi hak entitas berdasarkan suatu perjanjian regulatori atas barang atau jasa regulatori yang disediakan dalam suatu periode pelaporan. Jumlah tersebut dapat ditagihkan melalui tarif regulasian (*regulated rates*)—dan dengan demikian termasuk dalam pendapatan dari kontrak dengan pelanggan yang diakui sesuai dengan PSAK 115: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan* (dalam PSAK ini disebut sebagai pendapatan PSAK 115)—baik pada periode yang sama dengan periode ketika entitas menyediakan barang atau jasa regulatori, maupun pada periode yang berbeda. PSAK ini menetapkan definisi aset regulatori dan liabilitas regulatori, serta definisi dari penghasilan regulatori dan beban regulatori yang dihasilkan, berdasarkan prinsip bahwa entitas mengakui total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori pada periode pelaporan yang sama dengan periode ketika entitas menyediakan barang atau jasa regulasian tersebut.

RUANG LINGKUP

04. ***Entitas menerapkan PSAK ini pada seluruh aset regulatori dan seluruh liabilitas regulatori, kecuali aset regulatori dan liabilitas regulatori yang timbul jika premi yang ditagihkan dalam kontrak asuransi dalam ruang lingkup PSAK 117: Kontrak Asuransi diregulasi.***

05. PSAK ini mengatur bagaimana mencatat aset regulatori dan liabilitas regulatori serta penghasilan regulatori dan beban regulatori yang dihasilkan. Penerapan PSAK ini menghasilkan informasi yang melengkapi informasi yang disediakan melalui penerapan PSAK lain, terutama informasi mengenai pendapatan dari kontrak dengan pelanggan yang diakui sesuai dengan PSAK 115. Entitas menerapkan PSAK lain untuk mencatat hak dan kewajiban yang diciptakan oleh suatu perjanjian regulatori sebelum menerapkan PSAK ini.

ASET REGULATORI, LIABILITAS REGULATORI, PENGHASILAN REGULATORI, DAN BEBAN REGULATORI

06. Aset regulatori adalah hak kini yang dapat dipaksakan, yang diciptakan oleh suatu perjanjian regulatori, untuk menambahkan suatu jumlah dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang karena sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang telah disediakan belum dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115. Hak untuk menambahkan suatu jumlah dalam menentukan tarif regulasian masa depan karena alasan lain bukan merupakan aset regulatori.

07. Liabilitas regulatori adalah kewajiban kini yang dapat dipaksakan, yang diciptakan oleh suatu perjanjian regulatori, untuk mengurangi suatu jumlah dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang karena sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan pada masa depan telah dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115. Kewajiban untuk mengurangi suatu jumlah dalam menentukan tarif regulasian masa depan karena alasan lain bukan merupakan liabilitas regulatori.

08. Dalam menentukan apakah terdapat aset regulatori atau liabilitas regulatori, entitas menilai apakah entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan, atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk mengurangi, suatu jumlah dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang (lihat paragraf PP03–PP07).

09. Aset regulatori atau liabilitas regulatori ada, hanya jika:

- (a) entitas dan *regulator* merupakan para pihak dalam suatu perjanjian regulatori yang menetapkan tarif regulasian yang ditagihkan entitas atas barang atau jasa yang disediakannya kepada pelanggan (lihat paragraf 11–13); dan
- (b) sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan oleh entitas dalam suatu periode pelaporan ditagihkan kepada pelanggan melalui tarif regulasian pada periode yang berbeda (masa lalu atau masa depan), sehingga menciptakan perbedaan waktu (lihat paragraf 14–23).

10. Penghasilan regulatori dan beban regulatori adalah penghasilan atau beban yang timbul dari perubahan aset regulatori atau liabilitas regulatori. Tidak seluruh perubahan aset regulatori atau liabilitas regulatori menimbulkan penghasilan regulatori atau beban regulatori—sebagai contoh, perolehan aset regulatori atau pengambilalihan liabilitas regulatori dalam suatu kombinasi bisnis tidak menimbulkan penghasilan regulatori atau beban regulatori. Selain itu, selisih kurs yang timbul dari penjabaran ke dalam mata uang penyajian sesuai dengan PSAK 221: *Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing* bukan merupakan penghasilan regulatori atau beban regulatori.

Perjanjian Regulatori dan Regulator

11. Perjanjian regulatori adalah suatu perjanjian yang menciptakan serangkaian hak yang dapat dipaksakan dan kewajiban yang dapat dipaksakan, yang menetapkan bagaimana regulator menentukan tarif regulasian (atau rentang tarif regulasian) yang ditagihkan entitas atas barang atau jasa yang disediakan kepada pelanggan dalam suatu periode. Regulator adalah suatu badan yang disyaratkan oleh hukum atau regulasi untuk menerapkan perjanjian regulatori dalam menentukan tarif regulasian (atau rentang tarif regulasian—lihat paragraf PP08–PP10).

12. Bentuk hukum perjanjian regulatori bervariasi menurut yurisdiksi dan industri. Sebagai contoh, suatu perjanjian regulatori dapat berbentuk:

- (a) perjanjian lisensi kontraktual;
- (b) pengaturan konsesi jasa; atau
- (c) serangkaian hak dan kewajiban yang ditetapkan oleh hukum atau regulasi.

13. Perjanjian regulatori dapat menciptakan aset regulatori saja, liabilitas regulatori saja, atau keduanya, yaitu aset regulatori dan liabilitas regulatori.

Total Kompensasi Diperkenankan dan Perbedaan Waktu

14. Total kompensasi diperkenankan adalah jumlah kompensasi yang menjadi hak entitas berdasarkan suatu perjanjian regulatori atas barang atau jasa regulatori yang disediakan dalam suatu periode pelaporan. Jumlah tersebut dapat ditagihkan melalui tarif regulasian, baik pada periode yang sama dengan periode ketika entitas menyediakan barang atau jasa regulatori, maupun pada periode yang berbeda.

15. Barang atau jasa regulatori adalah barang atau jasa yang disediakan oleh entitas untuk mematuhi suatu perjanjian regulatori. Barang atau jasa regulatori yang disediakan dalam suatu periode dapat mencakup, sebagai contoh:

- (a) penyediaan barang atau jasa kepada pelanggan;
- (b) pemeliharaan suatu jaringan, termasuk pemeliharaan rutin, dan kesiapan untuk memperbaiki kerusakan pada jaringan;
- (c) perubahan kapasitas suatu jaringan (sebagai contoh, penambahan dan peningkatan kapasitas atau purnaoperasi); dan
- (d) pemenuhan tujuan lain yang ditetapkan oleh regulator sebagai bagian dari perjanjian regulatori (sebagai contoh, peningkatan kualitas dan efisiensi jasa yang disediakan kepada pelanggan, atau pengurangan maupun peningkatan penggunaan oleh pelanggan).

16. Jumlah pendapatan PSAK 115 yang diakui entitas dalam suatu periode pelaporan bergantung pada tarif regulasian yang ditagihkan atas barang atau jasa yang disediakan entitas kepada pelanggan dalam periode tersebut. Dalam beberapa kasus, jumlah pendapatan PSAK 115 tersebut berbeda dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan oleh entitas dalam periode pelaporan. Secara khusus, jumlah tersebut berbeda jika sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan dalam periode tersebut dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan pada periode yang berbeda (masa lalu atau masa depan). Perbedaan waktu tersebut dapat menimbulkan aset regulatori atau liabilitas regulatori.

Contoh

Untuk mengilustrasikan perbedaan waktu yang dideskripsikan dalam paragraf 16, asumsikan bahwa tarif regulasian yang ditagihkan entitas atas barang atau jasa yang disediakan kepada pelanggan pada 20X1 didasarkan pada biaya input estimasian sebesar Rp100.¹ Namun, entitas mengakui biaya input aktual pada tahun tersebut sebesar Rp120. Asumsikan juga bahwa perjanjian regulatori memberikan entitas hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan kekurangan pemulihan biaya input sebesar Rp20 dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada 20X2.²

Dalam contoh ini, pendapatan PSAK 115 entitas pada 20X1 mencakup kompensasi sebesar Rp100 berdasarkan biaya input estimasian. Kompensasi atas kekurangan pemulihan biaya input sebesar Rp20 pada 20X1 akan ditambahkan dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada 20X2, dan dengan demikian akan dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 pada 20X2. Akan tetapi, kompensasi sebesar Rp20 tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan pada 20X1, bukan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan pada 20X2—total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan pada 20X1 adalah sebesar Rp120.

17. Penerapan PSAK 115 juga dapat mengakibatkan perbedaan antara periode ketika entitas menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan dan periode ketika pendapatan atas barang atau jasa tersebut diakui. Sebagai contoh, perbedaan tersebut dapat timbul jika entitas menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan tetapi, dengan menerapkan PSAK 115 paragraf 56, entitas membatasi estimasi imbalan variabel hingga ketidakpastian terkait terselesaikan. Perbedaan semacam itu tidak menimbulkan aset regulatori atau liabilitas regulatori.

18. Untuk melengkapi informasi yang disediakan entitas melalui penerapan PSAK 115, PSAK ini menetapkan persyaratan pengakuan penghasilan regulatori dan beban regulatori. Definisi aset regulatori dan liabilitas regulatori, serta definisi yang dihasilkan atas penghasilan regulatori dan beban regulatori, didasarkan pada prinsip bahwa entitas mengakui total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan oleh entitas dalam periode pelaporan yang sama dengan periode ketika entitas menyediakan barang atau jasa regulatori tersebut.

19. Tabel 1 mengatur jenis paling umum atas kompensasi yang disediakan atau pengurangan yang ditetapkan berdasarkan perjanjian regulatori melalui tarif regulasian, serta menetapkan kapan kompensasi atau pengurangan tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan.

¹ Jumlah moneter dinyatakan dalam “unit mata uang” (Rp).

² Untuk penyederhanaan, contoh ini mengabaikan dampak suku bunga regulatori.

Tabel 1—Jenis kompensasi yang disediakan atau pengurangan yang ditetapkan berdasarkan perjanjian regulatori melalui tarif regulasian		
	Kompensasi atau pengurangan	Kapan kompensasi atau pengurangan tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan
1	Kompensasi atas <i>beban diperkenankan (allowable expenses)</i> dan pengurangan atas <i>penghasilan ditagihkan (chargeable income)</i>	Dalam periode pelaporan ketika entitas mengakui beban diperkenankan atau penghasilan ditagihkan dengan menerapkan PSAK (lihat paragraf PP13–PP25).
2	<i>Imbal hasil regulatori (regulatory returns)</i> , kecuali yang diidentifikasi pada baris 3 tabel ini	Dalam periode pelaporan ketika perjanjian regulatori menerapkan suatu tingkat imbal hasil terhadap <i>basis modal regulatori (regulatory capital base)</i> (lihat paragraf PP30–PP34).
3	Imbal hasil regulatori (atau bagian dari imbal hasil regulatori) yang diperlakukan sebagai kompensasi atas biaya pinjaman yang dikapitalisasi oleh entitas dengan menerapkan PSAK 223: <i>Biaya Pinjaman</i> , dalam keadaan spesifik yang diatur dalam paragraf PP35	Dalam periode pelaporan ketika entitas mengakui biaya pinjaman tersebut sebagai beban (lihat paragraf PP35–PP40).
4	Kompensasi atau pengurangan atas insentif kinerja	Dalam periode pelaporan ketika kinerja entitas terjadi (lihat paragraf PP41–PP50).
5	Kompensasi atas inflasi yang diberikan secara terpisah dari <i>depresiasi regulatori (regulatory depreciation)</i>	Dalam periode pelaporan ketika inflasi tersebut timbul (lihat paragraf PP53–PP54).

20. Selain itu, untuk tujuan penerapan PSAK ini, entitas memperlakukan kompensasi yang diberikan melalui penyesuaian inflasi terhadap basis modal regulatori sebagai bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika inflasi tersebut dipulihkan melalui depresiasi regulatori yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan (lihat paragraf PP52).

21. Ketentuan dalam perjanjian regulatori bervariasi bergantung pada yurisdiksi dan industri. Dengan demikian, suatu perjanjian regulatori mungkin tidak menyediakan seluruh jenis kompensasi atau menetapkan seluruh jenis pengurangan yang dideskripsikan dalam paragraf 19–20, mungkin menyediakan jenis kompensasi lain atau menetapkan jenis pengurangan lain, atau mungkin menggunakan terminologi yang berbeda untuk merujuk pada jenis kompensasi atau pengurangan yang dideskripsikan dalam paragraf 19–20. Entitas menggunakan pertimbangannya dalam menganalisis syarat dan ketentuan suatu perjanjian regulatori untuk menentukan jenis kompensasi atau pengurangan yang disediakan atau ditetapkan oleh perjanjian regulatori tersebut. Jika perjanjian regulatori menyediakan jenis kompensasi atau menetapkan jenis pengurangan selain yang dideskripsikan dalam

paragraf 19–20, entitas menggunakan pertimbangannya untuk menentukan kapan kompensasi atau pengurangan tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan.

22. Paragraf PP13–PP54 mendeskripsikan kapan perbedaan waktu dapat timbul dari kompensasi atau pengurangan yang dideskripsikan dalam paragraf 19–20.

23. Perbedaan waktu juga dapat timbul dari kekurangan pemulihan atau kelebihan pemulihan *pendapatan diperkenankan (allowed revenue)* sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf PP57–PP58.

UNIT AKUN

24. ***Entitas mencatat hak atau kewajiban yang timbul dari suatu perbedaan waktu individual—atau dari sekelompok perbedaan waktu yang diciptakan oleh perjanjian regulatori yang sama, memiliki pola kedaluwarsa yang serupa, dan terekspos pada risiko yang serupa—sebagai satu unit akun.***

25. Entitas diperkenankan menerapkan paragraf PP37 untuk menentukan suatu perbedaan waktu individual yang timbul dari sebagian atau seluruh imbal hasil regulatori yang diperlakukan sebagai kompensasi atas biaya pinjaman yang dikapitalisasi. Entitas menerapkan paragraf PP66 untuk menentukan perbedaan waktu individual yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori yang memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi (sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf PP64).

PENGAKUAN

26. ***Kecuali sebagaimana diatur dalam paragraf 29 dan 31, entitas mengakui:***

- (a) seluruh aset regulatori dan seluruh liabilitas regulatori yang ada pada akhir periode pelaporan; dan***
- (b) seluruh penghasilan regulatori dan seluruh beban regulatori yang timbul selama periode pelaporan.***

Ketidakpastian Keberadaan

27. Jika terdapat ketidakpastian mengenai apakah aset regulatori atau liabilitas regulatori ada, entitas menilai apakah keberadaan aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut lebih mungkin ada daripada tidak ada (*more likely than not to exist*). Jika aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut lebih mungkin ada daripada tidak ada, dan memenuhi kriteria yang diatur dalam paragraf 29 atau 31 jika berlaku, maka entitas mengakuinya.

28. Ketidakpastian mengenai keberadaan aset regulatori atau liabilitas regulatori dapat timbul dari ketidakpastian mengenai keberadaan hak kini atau kewajiban kini, ketidakpastian mengenai daya paksa (*enforceability*) dari hak kini atau kewajiban kini tersebut, atau ketidakpastian mengenai keduanya, yaitu keberadaan dan daya paksa. Keberadaan suatu hak kini atau kewajiban kini tidak perlu pasti agar entitas dapat menilai daya paksanya. Entitas mempertimbangkan kedua jenis ketidakpastian tersebut dan melakukan penilaian kombinasi mengenai apakah lebih mungkin daripada tidak bahwa terdapat hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan.

Kriteria Pengakuan untuk Aset Regulatori atau Liabilitas Regulatori yang Timbul dari Depresiasi Regulatori atas Basis Modal Regulatori

29. Entitas mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori jika, dan hanya jika, basis modal regulatori tersebut memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait (lihat paragraf PP59). Unsur terkait adalah suatu unsur yang menimbulkan jumlah yang atasnya perjanjian regulatori menciptakan hak untuk memperoleh kompensasi yang disediakan, atau kewajiban untuk melakukan pengurangan yang ditetapkan, melalui depresiasi regulatori.

30. Basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait jika entitas dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan atas jumlah yang timbul dari satu atau lebih unsur terkait tersebut (lihat paragraf PP60–PP72).

Kriteria Pengakuan untuk Aset Regulatori atau Liabilitas Regulatori yang Timbul dari Kompensasi yang Didasarkan pada Suatu Acuan (*Benchmark*) yang Ditentukan Menggunakan Input yang Tidak Dapat Diobservasi

31. Kompensasi atas suatu beban diperkenankan dapat didasarkan pada suatu acuan (sebagai contoh, beban aktual dari kelompok entitas sejenis (*entity's peer group*)). Dalam beberapa kasus, acuan tersebut ditentukan menggunakan input yang tidak dapat diobservasi, dan regulator menentukan kompensasi tersebut hanya setelah laporan keuangan entitas diotorisasi untuk diterbitkan. Dalam kasus demikian, entitas mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul hanya ketika regulator menentukan kompensasi tersebut berdasarkan acuan aktual.

PENGHENTIAN PENGAKUAN

32. Entitas menghentikan pengakuan sebagian atau seluruh aset regulatori atau liabilitas regulatori ketika sebagian atau seluruh jumlah yang diakui tersebut tidak lagi memenuhi definisi aset regulatori atau liabilitas regulatori. Sebagai contoh:

- (a) ketika entitas memulihkan sebagian atau seluruh aset regulatori atau memenuhi sebagian atau seluruh liabilitas regulatori dan, dengan menerapkan paragraf 53(a), memperbarui estimasi arus kas masa depan;
- (b) ketika sebagian atau seluruh aset regulatori diselesaikan atau ketika sebagian atau seluruh liabilitas regulatori dibebaskan oleh regulator atau pihak lain. Dalam kasus tersebut, entitas:
 - (i) mengakui suatu aset atau liabilitas jika disyaratkan oleh PSAK lain (sebagai contoh, aset keuangan atau liabilitas keuangan yang diakui dengan menerapkan PSAK 109: *Instrumen Keuangan*); dan
 - (ii) mengakui dalam laba rugi selisih antara jumlah yang dihentikan pengakuannya dan aset baru atau liabilitas baru yang diakui dengan menerapkan PSAK lain.

33. Entitas juga menghentikan pengakuan sebagian atau seluruh aset regulatori atau liabilitas regulatori ketika sebagian atau seluruh aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut tidak lagi memenuhi kriteria pengakuan yang ditetapkan dalam paragraf 27 atau 29. Dalam kasus tersebut, entitas menghentikan pengakuan bagian dari aset regulatori atau liabilitas regulatori yang tidak lagi memenuhi kriteria pengakuan dan mengakui setiap beban regulatori atau penghasilan regulatori terkait dalam laba rugi.

PENGUKURAN

34. ***Kecuali sebagaimana diatur dalam paragraf 60, entitas mengukur aset regulatori dan liabilitas regulatori dengan menggunakan teknik pengukuran berbasis-arus-kas yang:***

- (a) ***mencakup estimasi terkini atas seluruh arus kas masa depan yang timbul dari pemulihan aset regulatori atau pemenuhan liabilitas regulatori (lihat paragraf 35–44 dan 52–57); dan***
- (b) ***mendiskontokan arus kas masa depan estimasian tersebut menggunakan suku bunga regulatori (regulatory interest rate) (lihat paragraf 45–52 dan 56–57).***

Pengukuran Awal**Estimasi arus kas masa depan***Identifikasi arus kas masa depan*

35. ***Untuk menerapkan paragraf 34(a), entitas memasukkan seluruh arus kas masa depan estimasian yang timbul dari pemulihan aset regulatori atau pemenuhan liabilitas regulatori yang berada dalam batas perjanjian regulatori, dan hanya arus kas tersebut. Arus kas tersebut terdiri atas:***

- (a) arus kas yang atasnya entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan jumlah, atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan secara hukum untuk mengurangi jumlah, dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang. Periode mendatang tersebut adalah periode ketika entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori.**
- (b) arus kas yang atasnya entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima, atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk membayar, kompensasi pada saat penghentian suatu perjanjian regulatori.**

36. Paragraf PP73–PP87 mengatur persyaratan untuk menentukan batasan suatu perjanjian regulatori.

37. Untuk mengestimasi arus kas masa depan, entitas mempertimbangkan seluruh informasi wajar dan terdukung yang tersedia pada tanggal pelaporan tanpa biaya atau upaya yang berlebihan. Entitas mempertimbangkan informasi mengenai peristiwa masa lalu dan tentang kondisi yang ada pada tanggal pelaporan. Entitas juga mempertimbangkan informasi mengenai variabel yang dapat memengaruhi estimasi arus kas masa depan, yaitu:

- (a) variabel pasar—variabel yang dapat diobservasi di pasar atau diperoleh secara langsung dari pasar (sebagai contoh, tingkat suku bunga). Entitas menggunakan asumsi mengenai variabel pasar di masa depan yang konsisten dengan harga pasar yang dapat diobservasi pada tanggal pelaporan—yaitu, pada tanggal pelaporan, entitas mengabaikan dampak dari kemungkinan perubahan variabel pasar di masa depan.**
- (b) variabel nonpasar—seluruh variabel selain variabel pasar (sebagai contoh, umur manfaat suatu aset yang dapat didepresiasi). Entitas menggunakan ekspektasinya pada tanggal pelaporan mengenai variabel nonpasar di masa depan, selain perubahan di masa depan dalam perjanjian regulatori atau dalam hukum atau regulasi.**

38. Arus kas yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori mencakup arus kas yang berasal dari bunga regulatori yang ditetapkan dalam suatu perjanjian regulatori. Akan tetapi, jika entitas memilih untuk menerapkan pengecualian dari pendiskontoan sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 50, maka entitas, dalam periode ketika pengecualian tersebut diterapkan, mengecualikan arus kas bunga regulatori dari estimasi arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut.

Arus kas masa depan yang tidak pasti

39. Mungkin terdapat ketidakpastian mengenai jumlah atau saat arus kas masa depan yang akan timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori. Ketidakpastian tersebut dapat disebabkan oleh, sebagai contoh, risiko kredit atau risiko permintaan. Dampak risiko kredit dan risiko permintaan terhadap arus kas masa depan bergantung pada apakah risiko tersebut ditanggung oleh entitas atau oleh pelanggannya (lihat paragraf PP88–PP91).

40. Estimasi entitas atas arus kas masa depan yang timbul dari liabilitas regulatori tidak boleh mencerminkan risiko wanprestasi entitas (risiko wanprestasi didefinisikan dalam PSAK 113: *Pengukuran Nilai Wajar*).

41. Entitas mengestimasi arus kas masa depan yang tidak pasti dengan menggunakan rentang hasil yang mungkin dan tidak bias dengan memasukkan informasi yang dideskripsikan dalam paragraf 37, termasuk hasil yang menunjukkan bahwa aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut tidak ada, atau tidak menghasilkan arus kas masa depan.

42. Entitas mengestimasi arus kas masa depan yang tidak pasti dengan menggunakan salah satu dari kedua metode berikut yang diperkirakan entitas dapat memprediksi dengan lebih baik atas arus kas akhir yang akan terjadi setelah ketidakpastian tersebut terselesaikan:

- (a) jumlah yang paling mungkin, yaitu jumlah tunggal yang paling mungkin dalam rentang hasil yang mungkin terjadi (yaitu, rentang arus kas yang mungkin terjadi). Jumlah yang paling mungkin dapat memprediksi arus kas akhir dengan lebih baik apabila arus kas yang mungkin terkonsentrasi di sekitar satu jumlah arus kas, atau jika hanya terdapat dua kemungkinan arus kas dan keduanya berbeda secara signifikan.
- (b) nilai ekspektasian, yaitu jumlah probabilitas-tertimbang paling mungkin dalam rentang hasil yang mungkin terjadi. Nilai ekspektasian dapat memberikan prediksi yang lebih baik atas arus kas akhir jika terdapat banyak kemungkinan arus kas dan kemungkinan tersebut tidak terkonsentrasi di sekitar satu jumlah arus kas tertentu.

43. Dalam menilai metode yang dideskripsikan pada paragraf 42 yang akan memberikan prediksi lebih baik atas arus kas akhir, entitas juga menilai apakah prediksi yang lebih baik akan dihasilkan dari:

- (a) mempertimbangkan secara terpisah setiap aset regulatori dan setiap liabilitas regulatori yang diidentifikasi oleh entitas dengan menerapkan paragraf 24. Entitas menggunakan salah satu metode untuk mengestimasi arus kas masa depan yang tidak pasti bagi sebagian aset regulatori atau liabilitas regulatori dan menggunakan metode lainnya bagi aset regulatori atau liabilitas regulatori lainnya, jika entitas memperkirakan bahwa penggunaan metode tersebut akan memberikan prediksi yang lebih baik atas arus kas akhir.

- (b) mempertimbangkan aset regulatori atau liabilitas regulatori bersama dengan aset regulatori atau liabilitas regulatori lainnya. Jika pengelompokan tersebut akan memberikan prediksi yang lebih baik atas arus kas akhir, entitas menerapkan metode yang diperkirakan akan memberikan prediksi yang lebih baik tersebut terhadap seluruh aset regulatori dan liabilitas regulatori dalam kelompok tersebut.

Jumlah mata uang asing

44. Jika tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan didenominasikan dalam mata uang asing, entitas memperlakukan aset regulatori atau liabilitas regulatori terkait sebagai pos moneter ketika menerapkan PSAK 221.

Diskonto arus kas masa depan estimasian

45. ***Kecuali sebagaimana diatur dalam paragraf 50, entitas mendiskontokan arus kas masa depan estimasian yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori dengan menggunakan suku bunga regulatori yang ditetapkan atau implisit dalam perjanjian regulatori untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut.***

46. Untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori, suku bunga regulatori adalah tingkat imbal hasil yang diterapkan dalam perjanjian regulatori terhadap basis modal regulatori tersebut (lihat paragraf PP30).

47. Dalam beberapa kasus, entitas menentukan suku bunga regulatori implisit dari ketentuan dalam perjanjian regulatori, dan bukan menggunakan suku bunga yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori tersebut (lihat paragraf 48–50).

Suku bunga regulatori implisit

48. Entitas menentukan suku bunga regulatori implisit jika perjanjian regulatori mencakup salah satu dari ketentuan berikut:

- (a) perjanjian regulatori tersebut menetapkan suku bunga yang tidak seragam sepanjang umur aset regulatori atau liabilitas regulatori. Sebagai contoh, mungkin terdapat suatu periode waktu antara saat entitas mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori dan saat perjanjian regulatori mulai menerapkan suku bunga atas aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut (lihat paragraf 50).
- (b) perjanjian regulatori tersebut menetapkan suku bunga yang tidak diterapkan atas bunga regulatori yang telah terakru pada periode sebelumnya, dan bukan suku bunga majemuk.

- (c) perjanjian regulatori tersebut tidak menetapkan suku bunga, tetapi menyesuaikan jumlah kompensasi yang diberikan atau pengurangan yang ditetapkan atas suatu unsur sehingga juga memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan untuk periode waktu hingga aset regulatori terkait dipulihkan atau liabilitas regulatori terkait dipenuhi. Entitas menggunakan pertimbangannya untuk menentukan apakah suatu perjanjian regulatori memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan untuk periode waktu tersebut. Tidak semua perjanjian regulatori menetapkan suku bunga atau memberikan kompensasi maupun menetapkan pengurangan untuk periode waktu tersebut, dalam hal demikian, suku bunga regulatori adalah nihil.

49. Dalam kasus yang dideskripsikan dalam paragraf 48, entitas menentukan suku bunga regulatori implisit sebagai suku bunga yang, pada saat pengakuan awal, mendiskontokan arus kas masa depan estimasian yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori, yang mencakup arus kas bunga regulatori (lihat paragraf 38), menjadi suatu jumlah yang sama dengan jumlah arus kas masa depan estimasian tersebut, tidak termasuk bunga regulatori.

50. Dalam beberapa kasus, entitas memperkirakan bahwa periode antara pengakuan aset regulatori atau liabilitas regulatori dan tanggal ketika suku bunga yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori mulai berlaku adalah satu tahun atau kurang. Dalam kasus tersebut, entitas tidak perlu mendiskontokan arus kas masa depan estimasian yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori selama periode tersebut. Jika entitas memilih untuk menerapkan pengecualian tersebut, entitas mendiskontokan arus kas masa depan estimasian pada saat suku bunga yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori mulai berlaku.

Suku bunga regulatori yang dikaitkan dengan acuan suku bunga

51. Suku bunga yang tidak seragam sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 48(a) tidak mencakup suku bunga yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori yang dikaitkan dengan suatu acuan suku bunga. Dalam kasus tersebut, dengan menerapkan paragraf 37(a), entitas mengabaikan kemungkinan perubahan acuan suku bunga pada masa depan hingga perubahan tersebut terjadi, dan pada saat itu entitas menerapkan paragraf 56–57.

Pengukuran Selanjutnya

52. ***Dalam mengukur aset regulatori atau liabilitas regulatori setelah pengakuan awal, entitas pada akhir setiap periode pelaporan:***

- (a) memperbarui estimasi jumlah dan saat arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori (lihat paragraf 53–57); dan***
- (b) tetap menggunakan tingkat diskonto yang ditentukan pada saat pengakuan awal, kecuali sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 56–57.***

53. Entitas memperbarui arus kas masa depan estimasian yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori pada akhir setiap periode pelaporan dengan menerapkan paragraf 35–44 untuk mencerminkan, sebagai contoh:

- (a) pemulihan sebagian atau seluruh aset regulatori atau pemenuhan sebagian atau seluruh liabilitas regulatori; dan
- (b) setiap perubahan dalam estimasi jumlah atau saat arus kas masa depan karena perubahan fakta atau keadaan, atau karena adanya informasi baru yang dipertimbangkan sesuai dengan paragraf 37.

54. Perubahan fakta atau keadaan, atau informasi baru, sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 53(b), mencakup:

- (a) penyelesaian suatu ketidakpastian—sebagai contoh:
 - (i) konfirmasi bahwa entitas telah memenuhi atau belum memenuhi kriteria kinerja, atau konfirmasi atas hasil putusan pengadilan; atau
 - (ii) persetujuan atau ketidaksetujuan regulator terhadap pengajuan regulatori yang disampaikan oleh entitas atau oleh entitas lain;
- (b) tindakan regulator selain tindakan sebagaimana dimaksud dalam (a)(ii)—sebagai contoh, pelaksanaan hak untuk memperbarui atau mengakhiri perjanjian regulatori, yang menyebabkan perubahan pada batas perjanjian regulatori (lihat paragraf PP75–PP78);
- (c) perubahan risiko kredit atau risiko permintaan (lihat paragraf PP88–PP91);
- (d) perubahan suku bunga regulatori sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 56; atau
- (e) perubahan dalam perjanjian regulatori atau dalam hukum atau regulasi.

55. Entitas menilai kembali metode yang dipilih untuk mengestimasi arus kas masa depan yang tidak pasti yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori—yang ditentukan dengan menerapkan paragraf 42–43—jika, dan hanya jika:

- (a) fakta atau keadaan berubah atau informasi baru tersedia; dan
- (b) perubahan atau informasi baru tersebut dapat mengubah ekspektasi entitas mengenai metode yang akan memberikan prediksi yang lebih baik atas arus kas terakhir.

56. Dalam beberapa kasus, suku bunga regulatori yang ditetapkan atau implisit dalam suatu perjanjian regulatori berubah setelah pengakuan awal aset regulatori atau liabilitas regulatori karena adanya perubahan dalam:

- (a) perjanjian regulatori; atau
- (b) acuan suku bunga yang menjadi dasar penetapan suku bunga regulatori tersebut.

57. Perubahan suku bunga regulatori tersebut mengubah arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori. Oleh karena itu, ketika suku bunga regulatori berubah sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 56, entitas:

- (a) memperbarui arus kas masa depan estimasian dengan menerapkan paragraf 35–44;
- (b) mendiskontokan arus kas masa depan estimasian dengan menggunakan suku bunga regulatori yang baru. Suku bunga regulatori yang baru adalah suku bunga baru yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori atau suku bunga regulatori implisit baru yang ditentukan dengan menerapkan paragraf 48. Suku bunga regulatori implisit yang baru tersebut mendiskontokan seluruh arus kas masa depan yang telah diperbarui menjadi jumlah tercatat aset regulatori atau liabilitas regulatori sesaat sebelum suku bunga baru mulai berlaku.

Pendekatan Pengukuran yang Disederhanakan—Unsur yang Memengaruhi Tarif Regulasian Hanya Ketika Kas Terkait Dibayarkan atau Diterima

58. Dalam beberapa kasus, suatu perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas beban diperkenankan atau menetapkan pengurangan atas penghasilan ditagihkan dalam menentukan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan hanya ketika entitas membayar atau menerima kas terkait, atau segera setelahnya. Aset regulatori atau liabilitas regulatori dapat timbul jika, dengan menerapkan SAK Indonesia, entitas mengakui beban diperkenankan atau penghasilan ditagihkan tersebut dalam periode pelaporan yang berbeda.

59. Demikian juga, aset regulatori dapat timbul karena suatu perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas kerugian kredit dalam menentukan tarif regulasian hanya ketika regulator menetapkan bahwa tidak terdapat ekspektasi yang wajar bahwa entitas akan menerima kas terkait, dan bukan ketika entitas mengakui kerugian penurunan nilai dalam laporan keuangannya dengan menerapkan PSAK 109.

60. *Entitas mengukur aset regulatori atau liabilitas regulatori yang dideskripsikan dalam paragraf 58–59 dengan:*

- (a) *menggunakan jumlah tercatat liabilitas terkait, aset terkait, atau penyisihan kerugian terkait yang dihasilkan dari penerapan SAK Indonesia;*
- (b) *menyesuaikan jumlah tercatat tersebut untuk mencerminkan setiap perbedaan antara liabilitas terkait, aset terkait, atau penyisihan kerugian terkait dan aset regulatori atau liabilitas regulatori. Perbedaan tersebut dapat disebabkan oleh (i) ketidakpastian yang terdapat dalam liabilitas terkait, aset terkait, atau penyisihan kerugian terkait, tetapi tidak terdapat dalam aset regulatori atau liabilitas regulatori, atau (ii) ketidakpastian yang terdapat dalam aset regulatori atau liabilitas*

regulatori, tetapi tidak terdapat dalam liabilitas terkait, aset terkait, atau penyisihan kerugian terkait. Ketidakpastian tersebut dapat timbul dari risiko estimasi, risiko kredit, atau risiko permintaan.

61. Entitas menghentikan penerapan paragraf 60, dan selanjutnya mengukur setiap bagian yang tersisa dari aset regulatori atau liabilitas regulatori dengan menerapkan paragraf 34–57, ketika:

- (a) untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori yang dideskripsikan dalam paragraf 58—entitas membayar kas untuk menyelesaikan liabilitas terkait, atau menerima kas untuk memulihkan aset terkait;
- (b) untuk aset regulatori yang dideskripsikan dalam paragraf 59—regulator telah menetapkan bahwa tidak terdapat ekspektasi yang wajar bagi entitas akan menerima kas terkait; atau
- (c) untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori yang dideskripsikan dalam paragraf 58 atau 59—entitas menghentikan pengakuan liabilitas terkait, aset terkait, atau penyisihan kerugian terkait karena alasan lain.

KLASIFIKASI DAN PENYAJIAN

Laporan Kinerja Keuangan

62. ***Kecuali sebagaimana disyaratkan oleh paragraf 64, entitas:***

- (a) ***mengklasifikasikan seluruh penghasilan regulatori dan seluruh beban regulatori sebagai pendapatan; dan***
- (b) ***menyajikan seluruh penghasilan regulatori dikurangi seluruh beban regulatori sebagai suatu pos dalam laporan laba rugi.***

63. Penghasilan regulatori mencakup penghasilan bunga regulatori dan beban regulatori mencakup beban bunga regulatori.

64. ***Dalam beberapa kasus, entitas yang menerapkan PSAK lain memasukkan suatu unsur beban atau penghasilan dalam penghasilan komprehensif lain. Dalam kasus tersebut, entitas juga memasukkan penghasilan regulatori atau beban regulatori yang terkait dengan unsur beban atau penghasilan tersebut dalam penghasilan komprehensif lain, sebagaimana diatur dalam paragraf 65. Entitas:***

- (a) ***mengklasifikasikan penghasilan regulatori dan beban regulatori yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan PSAK 118: Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan paragraf 88;***
- (b) ***menyajikan penghasilan regulatori atau beban regulatori secara terpisah dari beban terkait atau penghasilan terkait;***
- (c) ***mereklasifikasi penghasilan regulatori atau beban regulatori yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain ke laporan laba rugi jika, dan hanya jika, entitas mereklasifikasikan beban terkait atau penghasilan terkait ke laporan laba rugi sesuai dengan PSAK lain; dan***

- (d) mengklasifikasikan dan menyajikan penghasilan regulatori atau beban regulatori yang direklasifikasi tersebut sesuai dengan paragraf 62.**

65. Penghasilan regulatori atau beban regulatori yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain adalah penghasilan regulatori atau beban regulatori yang timbul dalam suatu periode pelaporan karena entitas mengakui beban terkait atau penghasilan terkait yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain pada periode tersebut. Entitas menentukan penghasilan regulatori atau beban regulatori tersebut berdasarkan jumlah kompensasi atau pengurangan atas beban terkait atau penghasilan terkait tersebut.

66. Untuk menerapkan paragraf 64(c) ketika entitas menghentikan pengakuan aset regulatori atau liabilitas regulatori dengan menerapkan paragraf 32(b) atau 33, maka entitas:

- (a) tidak mereklasifikasi penghasilan regulatori atau beban regulatori yang telah dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain ke laporan laba rugi ketika entitas menghentikan pengakuan aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut; dan
- (b) mereklasifikasi setiap penghasilan regulatori atau beban regulatori yang telah dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain ke laporan laba rugi ketika entitas mereklasifikasi beban terkait atau penghasilan terkait ke laporan laba rugi.

Laporan Posisi Keuangan

67. **Entitas menyajikan dalam laporan posisi keuangannya:**

- (a) **aset regulatori dan liabilitas regulatori sebagai pos; dan**
- (b) **aset regulatori lancar dan tidak lancar, serta liabilitas regulatori jangka pendek dan jangka panjang, sebagai klasifikasi terpisah sesuai dengan PSAK 118 paragraf 99–102, kecuali ketika entitas menyajikan seluruh aset dan liabilitas berdasarkan urutan likuiditas.**

PENGUNGKAPAN

68. **Tujuan keseluruhan paragraf 69–83 dan PP95–PP97 adalah untuk mensyaratkan entitas mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan informasi mengenai:**

- (a) **penghasilan regulatori dan beban regulatori entitas yang, bersama dengan informasi yang disyaratkan oleh PSAK lain, akan memberikan wawasan mengenai total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan oleh entitas dalam suatu periode pelaporan, dan dengan demikian, mengenai kinerja keuangan entitas serta prospek arus kas masa depan entitas; dan**
- (b) **aset regulatori dan liabilitas regulatori yang akan memberikan wawasan mengenai posisi keuangan entitas pada akhir suatu periode pelaporan serta jumlah, saat, dan ketidakpastian arus kas masa depan entitas.**

Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori serta Penghasilan Regulatori dan Beban Regulatori yang Dihasilkan

69. *Entitas mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan memahami:*

- (a) jumlah yang diakui dalam laporan posisi keuangan dan laporan kinerja keuangan untuk aset regulatori, liabilitas regulatori, penghasilan regulatori, dan beban regulatori; dan*
- (b) sifat dari aset regulatori yang tidak diakui atau liabilitas regulatori yang tidak diakui serta alasan aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut tidak diakui.*

70. Informasi tersebut memberikan wawasan mengenai:

- (a) total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan oleh entitas dalam suatu periode pelaporan, khususnya sejauh mana sebagian atau seluruh total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan oleh entitas dalam suatu periode pelaporan telah (atau akan) dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan—dan dengan demikian dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115—pada periode yang berbeda; dan
- (b) jumlah, saat, dan ketidakpastian arus kas masa depan entitas.

71. Untuk mencapai tujuan yang diatur dalam paragraf 69, entitas menerapkan paragraf 72–81.

Aset regulatori dan liabilitas regulatori yang diakui

72. Entitas mengungkapkan, dalam bentuk tabel, rekonsiliasi dari jumlah tercatat awal hingga jumlah tercatat akhir aset regulatori dan dari jumlah tercatat awal hingga jumlah tercatat akhir liabilitas regulatori. Dalam rekonsiliasi tersebut, entitas mengelompokkan perubahan yang dideskripsikan dalam paragraf 73 ke dalam:

- (a) perubahan yang dimasukkan dalam laporan laba rugi;
- (b) perubahan yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain; dan
- (c) perubahan lain yang tidak termasuk dalam (a) atau (b) (lihat paragraf 73(g)).

73. Dalam rekonsiliasi yang disyaratkan oleh paragraf 72, entitas mengungkapkan perubahan jumlah tercatat aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari:

- (a) timbulnya aset regulatori selama periode pelaporan;
- (b) timbulnya liabilitas regulatori selama periode pelaporan;
- (c) pemulihan aset regulatori selama periode pelaporan;
- (d) pemenuhan liabilitas regulatori selama periode pelaporan;
- (e) penghasilan bunga regulatori atas aset regulatori atau beban bunga regulatori atas liabilitas regulatori;

- (f) komponen lain dari penghasilan regulatori atau beban regulatori—sebagai contoh, perubahan dalam jumlah tercatat aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari pengukuran kembali aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut atau dari perubahan dalam batasan suatu perjanjian regulatori; dan
- (g) perubahan dalam aset regulatori dan liabilitas regulatori yang tidak menimbulkan penghasilan regulatori atau beban regulatori—sebagai contoh, aset regulatori yang diperoleh dan liabilitas regulatori yang diambil alih dalam suatu kombinasi bisnis.

74. Entitas memberikan penjelasan mengenai unsur-unsur yang dideskripsikan dalam paragraf 73(f)–(g).

75. Untuk aset regulatori dan liabilitas regulatori yang diukur sesuai dengan paragraf 34, entitas mengungkapkan informasi kuantitatif, dengan menggunakan rentang waktu, mengenai kapan entitas memperkirakan akan memulihkan aset regulatori dan memenuhi liabilitas regulatori. Entitas mengungkapkan informasi kuantitatif tersebut secara terpisah antara:

- (a) aset regulatori dan liabilitas regulatori yang berdasarkan perjanjian regulatori dikenakan suku bunga regulatori tidak sebesar nol; dan
- (b) aset regulatori dan liabilitas regulatori yang berdasarkan perjanjian regulatori dikenakan suku bunga regulatori sebesar nol.

76. Entitas menentukan informasi kuantitatif yang disyaratkan oleh paragraf 75 dengan menggunakan:

- (a) arus kas yang tidak didiskontokan, tidak termasuk arus kas bunga regulatori; dan
- (b) asumsi yang wajar dan terdukung mengenai saat arus kas masa depan yang diterapkan secara konsisten antarperiode.

77. Entitas menggunakan pertimbangannya untuk menentukan jumlah rentang waktu yang tepat bagi informasi kuantitatif yang disyaratkan oleh paragraf 75. Sebagai contoh, entitas dapat menentukan bahwa rentang waktu yang tepat adalah:

- (a) tidak lebih dari satu tahun;
- (b) lebih dari satu tahun tetapi tidak lebih dari tiga tahun;
- (c) lebih dari tiga tahun tetapi tidak lebih dari lima tahun; dan
- (d) lebih dari lima tahun.

78. Untuk aset regulatori dan liabilitas regulatori yang diukur sesuai dengan paragraf 34, entitas juga mengungkapkan:

- (a) tingkat diskonto, atau rentang tingkat diskonto, yang digunakan dalam mengukur aset regulatori dan liabilitas regulatori yang terhadapnya suatu perjanjian regulatori menerapkan suku bunga regulatori;
- (b) penjelasan mengenai bagaimana ketidakpastian memengaruhi pemulihan aset regulatori atau pemenuhan liabilitas regulatori; dan

- (c) jumlah tercatat aset regulatori dan liabilitas regulatori pada akhir periode pelaporan yang terhadapnya entitas menerapkan pengecualian dari pendiskontoan arus kas masa depan estimasian sebagaimana diatur dalam paragraf 50.

79. Untuk aset regulatori dan liabilitas regulatori yang diukur oleh entitas dengan menerapkan paragraf 60, entitas menyediakan informasi mengenai aset regulatori dan liabilitas regulatori tersebut serta liabilitas terkait dan aset terkait yang menjelaskan:

- (a) hubungan antara jumlah tercatat, serta perubahan jumlah tercatat, dari aset regulatori atau liabilitas regulatori dan jumlah tercatat, serta perubahan jumlah tercatat, dari liabilitas terkait atau aset terkait;
- (b) hubungan antara risiko yang terkait dengan aset regulatori atau liabilitas regulatori serta risiko yang terkait dengan liabilitas terkait atau aset terkait; dan
- (c) bagaimana ketidakpastian memengaruhi pemulihan aset regulatori atau pemenuhan liabilitas regulatori.

80. Sebagai contoh, jika aset regulatori timbul dari biaya pensiun dan diukur oleh entitas dengan menerapkan paragraf 60, entitas perlu mempertimbangkan bagaimana mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh PSAK ini dan informasi yang disyaratkan PSAK 219: *Imbalan Kerja* dengan cara yang menunjukkan hubungan sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 79.

Aset regulatori yang tidak diakui dan liabilitas regulatori yang tidak diakui

81. Entitas mengungkapkan informasi mengenai aset regulatori yang tidak diakui dan liabilitas regulatori yang tidak diakui yang memungkinkan pengguna laporan keuangan memahami:

- (a) jenis kompensasi atau pengurangan yang terkait dengan aset regulatori yang tidak diakui dan liabilitas regulatori yang tidak diakui tersebut; dan
- (b) alasan aset regulatori dan liabilitas regulatori tersebut tidak diakui—sebagai contoh, entitas mungkin tidak mengakui aset regulatori karena entitas telah menentukan bahwa basis modal regulatorinya tidak memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait (lihat paragraf 29).

Hubungan antara Basis Modal Regulatori Entitas dan Unsur Terkait

82. *Entitas mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan memahami hubungan antara basis modal regulatori entitas dan satu atau lebih unsur terkait. Pemahaman tersebut akan:*

- (a) *memberikan wawasan mengenai sifat perjanjian regulatori dan dampak perjanjian regulatori tersebut terhadap posisi keuangan dan kinerja keuangan entitas; dan*
- (b) *memungkinkan pengguna membuat perbandingan antara entitas yang tunduk pada perjanjian regulatori yang berbeda.*

83. Untuk mencapai tujuan dalam paragraf 82, entitas mengungkapkan:
- (a) jenis hubungan (langsung atau tidak langsung) antara basis modal regulatorinya dan satu atau lebih unsur terkait;
 - (b) alasan entitas menentukan bahwa hubungan tersebut merupakan jenis hubungan langsung atau tidak langsung;
 - (c) setiap perubahan ke atau dari hubungan langsung, serta alasan perubahan tersebut; dan
 - (d) pendekatan regulatori (nominal atau riil) yang digunakan oleh regulator untuk memberikan kompensasi kepada entitas atas inflasi pada basis modal regulatorinya (lihat paragraf PP51(a) dan PP52).

LAMPIRAN A**DAFTAR ISTILAH**

Lampiran ini merupakan bagian takterpisahkan dari DE PSAK 120.

Aset regulatori (regulatory asset) Hak kini yang dapat dipaksakan, yang diciptakan dari suatu **perjanjian regulatori**, untuk menambahkan suatu jumlah dalam penentuan **tarif regulasian** yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang karena sebagian atau seluruh **total kompensasi diperkenankan** atas **barang atau jasa regulatori** yang telah disediakan belum dimasukkan ke dalam pendapatan yang diakui dari kontrak dengan pelanggan dengan menerapkan PSAK 115.

Barang atau jasa regulatori (regulatory goods or services) Barang atau jasa yang disediakan oleh entitas untuk memenuhi **perjanjian regulatori**.

Basis modal regulatori (regulatory capital base) Aset dan unsur lain yang berdasarkan **perjanjian regulatori** berhak dipulihkan oleh entitas melalui penambahan suatu jumlah untuk **depresiasi regulatori** dalam penentuan **tarif regulasian** yang akan ditagihkan kepada pelanggan.

Beban diperkenankan (allowable expense) Suatu unsur beban, sebagaimana didefinisikan dalam SAK Indonesia, yang berdasarkan **perjanjian regulatori** diberikan kompensasi dengan menambahkan suatu jumlah dalam penentuan **tarif regulasian** yang akan ditagihkan oleh entitas.

Beban regulatori (regulatory expense) Beban yang timbul dari perubahan **aset regulatori** atau **liabilitas regulatori**.

Depresiasi regulatori (regulatory depreciation) Alokasi sistematis oleh **regulator** atas suatu jumlah dari **basis modal regulatori** untuk ditambahkan dalam penentuan **tarif regulasian**.

Imbal hasil regulatori (regulatory return) Imbal hasil atas **basis modal regulatori** yang dihasilkan dari tingkat imbal hasil yang diterapkan oleh **perjanjian regulatori** terhadap **basis modal regulatori**.

Liabilitas regulatori (*regulatory liability*) Kewajiban kini yang dapat dipaksakan, yang diciptakan dari **perjanjian regulatori**, untuk mengurangi suatu jumlah dalam penentuan **tarif regulasian** yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang karena sebagian atau seluruh **total kompensasi diperkenankan** atas **barang atau jasa regulatori** yang akan disediakan pada masa depan telah dimasukkan ke dalam pendapatan yang diakui dari kontrak dengan pelanggan dengan menerapkan PSAK 115.

Pendapatan diperkenankan (*allowed revenue*) Jumlah total kompensasi yang berdasarkan **perjanjian regulatori** berhak ditagihkan oleh entitas kepada pelanggan melalui **tarif regulasian** dalam suatu periode.

Penghasilan ditagihkan (*chargeable income*) Suatu unsur penghasilan, sebagaimana didefinisikan dalam SAK Indonesia, yang berdasarkan **perjanjian regulatori** menyebabkan suatu jumlah dikurangkan dalam penentuan **tarif regulasian** yang akan ditagihkan oleh entitas.

Penghasilan regulatori (*regulatory income*) Penghasilan yang timbul dari perubahan **aset regulatori** atau **liabilitas regulatori**.

Perjanjian regulatori (*regulatory agreement*) Perjanjian yang menciptakan serangkaian hak yang dapat dipaksakan dan kewajiban yang dapat dipaksakan, yang menetapkan bagaimana **regulator** menentukan **tarif regulasian** (atau rentang **tarif regulasian**).

Regulator Badan yang berdasarkan hukum atau regulasi disyaratkan untuk menerapkan **perjanjian regulatori** dalam menentukan **tarif regulasian** (atau rentang **tarif regulasian**).

Suku bunga regulatori (*regulatory interest rate*) Suku bunga yang ditetapkan atau implisit dalam **perjanjian regulatori** untuk memberikan kompensasi selama periode hingga pemulihan **aset regulatori** atau untuk menetapkan pengurangan selama periode hingga pemenuhan **liabilitas regulatori**.

Tarif regulasian (*regulated rate*) Harga yang ditentukan oleh **regulator** yang ditagihkan oleh entitas atas barang atau jasa yang disediakan kepada pelanggan dalam suatu periode.

Total kompensasi diperkenankan (*total allowed compensation*) (atas barang atau jasa regulatori) Jumlah kompensasi yang berdasarkan **perjanjian regulatori** menjadi hak entitas atas **barang atau jasa regulatori** yang disediakan dalam suatu periode pelaporan. Jumlah tersebut dapat ditagihkan melalui **tarif regulasian**, baik dalam periode yang sama ketika entitas menyediakan **barang atau jasa regulatori** tersebut, maupun dalam periode yang berbeda.

Istilah yang didefinisikan dalam PSAK lain dan yang digunakan dalam PSAK 120 dengan pengertian yang sama

Pelanggan (*customer*) (didefinisikan di PSAK 115) Pihak yang berkontrak dengan entitas untuk memperoleh barang atau jasa yang merupakan *output* dari aktivitas normal entitas dalam pertukaran dengan imbalan.

DRAF EKSPOSUR

LAMPIRAN B**PEDOMAN PENERAPAN**

Lampiran ini merupakan bagian takterpisahkan dari DE PSAK 120. Lampiran ini mendeskripsikan penerapan paragraf 01–83 dan memiliki kekuatan mengatur yang sama dengan bagian lain dari DE PSAK 120.

- PP01. Lampiran ini memberikan pedoman penerapan mengenai:
- (a) hak kini yang dapat dipaksakan dan kewajiban kini yang dapat dipaksakan (lihat paragraf PP02–PP10);
 - (b) perbedaan waktu (lihat paragraf PP11–PP58);
 - (c) pengakuan aset regulatori dan liabilitas regulatori yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori (lihat paragraf PP59–PP72);
 - (d) batasan suatu perjanjian regulatori (lihat paragraf PP73–PP87);
 - (e) arus kas masa depan yang tidak pasti (lihat paragraf PP88–PP91);
 - (f) penerapan DE PSAK 120 bersama dengan ISAK 112: *Perjanjian Konsesi Jasa* (lihat paragraf PP92–PP94); dan
 - (g) pengungkapan—agregasi dan disagregasi (lihat paragraf PP95–PP97).

HAK KINI YANG DAPAT DIPAKSAKAN DAN KEWAJIBAN KINI YANG DAPAT DIPAKSAKAN

- PP02. Bagian ini mencakup:
- (a) penilaian daya paksa (lihat paragraf PP03–PP07); dan
 - (b) identifikasi regulator (lihat paragraf PP08–PP10).

Penilaian Daya Paksa

PP03. Paragraf 08 mensyaratkan entitas untuk menilai apakah entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan atau mengurangi suatu jumlah dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang.

PP04. Entitas menilai apakah terdapat hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan dengan menggunakan pertimbangan dan mempertimbangkan seluruh informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia tanpa biaya atau upaya yang berlebihan. Informasi tersebut dapat berkaitan dengan:

- (a) kerangka hukum dan regulasi (lihat paragraf PP05); atau
- (b) perbedaan tertentu dalam waktu (lihat paragraf PP06).

PP05. Apakah hak dan kewajiban yang diciptakan dari suatu perjanjian regulatori adalah dapat dipaksakan merupakan suatu persoalan hukum. Hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan tidak harus diatur secara eksplisit dalam suatu perjanjian regulatori. Entitas mempertimbangkan apakah terdapat hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan dalam konteks kerangka hukum dan regulasi yang berlaku, yang memastikan bahwa hak dan kewajiban para pihak ditegakkan. Keputusan regulator atau putusan pengadilan yang berlaku dapat memberikan bukti mengenai keberadaan hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan. Entitas mempertimbangkan setiap peraturan perundang-undangan atau preseden hukum yang berlaku yang dapat melengkapi atau mengesampingkan ketentuan dalam perjanjian regulatori. Faktor lain juga dapat memberikan bukti dalam yurisdiksi tertentu.

PP06. Fakta atau keadaan yang dapat memberikan bukti mengenai keberadaan hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan sehubungan dengan perbedaan waktu tertentu mencakup:

- (a) konfirmasi dari regulator mengenai jumlah yang akan ditambahkan pada atau dikurangkan dari tarif regulasian masa depan;
- (b) persyaratan atau pedoman eksplisit dalam perjanjian regulatori;
- (c) bukti bahwa beban diperkenankan telah terjadi;
- (d) preseden langsung—pengalaman entitas mengenai interpretasi regulator atas perjanjian regulatori dalam keadaan serupa;
- (e) preseden tidak langsung—seperti (i) pengalaman entitas lain yang diregulasi oleh regulator yang sama, (ii) keputusan regulator lain dalam yurisdiksi yang sama atau (iii) putusan pengadilan dalam keadaan serupa di yurisdiksi yang sama;
- (f) pandangan awal yang disampaikan oleh regulator; dan
- (g) nasihat dari penasihat hukum atau penasihat lain yang berkualifikasi dan berpengalaman.

PP07. Dalam menilai apakah terdapat hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan, entitas mempertimbangkan keseimbangan bukti secara keseluruhan. Keberadaan suatu fakta atau keadaan individual sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf PP06 mungkin tidak cukup bagi entitas untuk menentukan apakah terdapat aset regulatori atau liabilitas regulatori. Bobot yang diberikan pada setiap fakta atau keadaan dalam penilaian tersebut dapat bergantung pada kerangka hukum dan regulasi tempat entitas beroperasi serta efektivitas proses penegakannya (lihat paragraf PP05).

Mengidentifikasi Regulator

PP08. Regulator adalah badan yang berdasarkan hukum atau regulasi disyaratkan untuk menerapkan perjanjian regulatori dalam menentukan tarif regulasian (atau rentang tarif regulasian). Agar aset regulatori atau liabilitas regulatori ada, regulator harus menjadi salah satu pihak dalam perjanjian regulatori tersebut (lihat paragraf 09(a)).

PP09. Hanya situasi ketika suatu tarif ditentukan oleh regulator yang menimbulkan aset regulatori atau liabilitas regulatori. Sebagai contoh, entitas induk dapat menentukan tarif yang ditagihkan oleh entitas anak kepada pelanggannya atas barang atau jasa yang disediakan kepada pelanggan tersebut. Namun, entitas induk bukan merupakan badan yang disyaratkan oleh hukum atau regulasi untuk menentukan tarif yang harus diterapkan oleh entitas anak dalam kontraknya dengan pelanggan. Oleh karena itu, entitas induk bukan merupakan regulator untuk tujuan PSAK ini dan, sebagai konsekuensinya, perjanjian antara entitas induk dan entitas anaknya bukan merupakan perjanjian regulatori yang dapat menciptakan aset regulatori atau liabilitas regulatori.

PP10. Contoh keadaan yang dapat menimbulkan aset regulatori atau liabilitas regulatori mencakup ketika:

- (a) entitas atau pihak berelasi dari entitas menetapkan tarif sesuai dengan kerangka hukum dan regulasi tertentu, dan penerapan kerangka tersebut tunduk pada pengawasan atau persetujuan oleh suatu badan yang berdasarkan hukum atau regulasi disyaratkan untuk melakukan pengawasan atau memberikan persetujuan tersebut.

Contoh

Hukum atau regulasi memberikan kewenangan kepada entitas untuk menetapkan tarif yang ditagihkan kepada pelanggan atas barang atau jasa yang disediakan. Dalam menetapkan tarif tersebut, entitas harus mengikuti prinsip penetapan tarif yang diatur dalam hukum atau regulasi. Diasumsikan bahwa suatu instansi pemerintah berdasarkan hukum atau regulasi disyaratkan untuk memastikan bahwa entitas menetapkan tarif sesuai dengan hukum atau regulasi yang berlaku. Sebagai akibatnya, pelanggan dapat mengajukan keberatan kepada instansi pemerintah tersebut atas tarif yang ditetapkan apabila mereka memiliki alasan untuk menduga bahwa entitas telah melanggar prinsip penetapan tarif yang diatur dalam hukum atau regulasi.

Dalam situasi ini, meskipun entitas menetapkan tarif, entitas melakukannya sesuai dengan hukum atau regulasi. Regulator—yaitu instansi pemerintah tersebut—mengawasi apakah entitas menerapkan hukum atau regulasi secara tepat. Oleh karena itu, aset regulatori atau liabilitas regulatori dapat timbul dalam situasi ini.

- (b) suatu perjanjian regulatori memperkenankan beberapa fleksibilitas dalam tarif yang ditagihkan kepada pelanggan, dengan entitas diberikan beberapa diskresi untuk menetapkan tarif dalam rentang tarif yang ditentukan oleh regulator.

Contoh

Suatu perjanjian regulatori memberikan entitas beberapa diskresi untuk menetapkan tarif yang akan ditagihkan kepada pelanggan, sepanjang tarif tersebut ditetapkan dalam rentang tertentu yang ditentukan oleh regulator.

Perjanjian regulatori tersebut selanjutnya menetapkan bahwa apabila jumlah total yang ditagihkan kepada pelanggan berada di bawah atau di atas ambang batas tertentu yang ditentukan oleh regulator, entitas memiliki hak untuk menambahkan, atau kewajiban untuk mengurangi, kekurangan atau kelebihan tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang. Oleh karena itu, aset regulatori atau liabilitas regulatori dapat timbul dalam situasi ini.

PERBEDAAN WAKTU

PP11. Paragraf 19 mengatur jenis paling umum atas kompensasi yang disediakan atau pengurangan yang ditetapkan oleh perjanjian regulatori. Bagian ini mendeskripsikan perbedaan waktu yang dapat timbul dari kompensasi atau pengurangan tersebut:

- (a) perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi atas beban diperkenankan dan pengurangan atas penghasilan ditagihkan (lihat paragraf PP13–PP29);
- (b) perbedaan waktu yang timbul dari imbal hasil regulatori atas basis modal regulatori entitas (lihat paragraf PP30–PP40);
- (c) perbedaan waktu yang timbul dari insentif kinerja (lihat paragraf PP41–PP50); dan
- (d) perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi yang berkaitan dengan inflasi (lihat paragraf PP51–PP54).

PP12. Bagian ini juga mendeskripsikan perbedaan waktu yang timbul dari kekurangan pemulihan atau kelebihan pemulihan pendapatan diperkenankan (lihat paragraf PP55–PP58).

Perbedaan Waktu yang Timbul dari Kompensasi atas Beban Diperkenankan dan Pengurangan atas Penghasilan Ditagihkan

PP13. Bagian ini menjelaskan:

- (a) perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi atas beban diperkenankan (lihat paragraf PP14–PP19);
- (b) perbedaan waktu yang timbul dari pengurangan atas penghasilan ditagihkan (lihat paragraf PP20–PP22);
- (c) perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi atau pengurangan atas pajak penghasilan (lihat paragraf PP23–PP25); dan
- (d) distingsi antara perbedaan waktu dan perbedaan pengukuran (lihat paragraf PP26–PP29).

Perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi atas beban diperkenankan

PP14. Beban diperkenankan adalah suatu unsur beban, sebagaimana didefinisikan dalam SAK Indonesia, yang berdasarkan perjanjian regulatori diberikan kompensasi dengan menambahkan suatu jumlah dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan oleh entitas. Perjanjian regulatori dapat menentukan kompensasi atas beban diperkenankan sebesar jumlah yang berbeda dari beban yang diakui dengan menerapkan SAK Indonesia (lihat paragraf PP26–PP29).

PP15. Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 19, kompensasi atas beban diperkenankan merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika entitas mengakui beban diperkenankan tersebut dengan menerapkan SAK Indonesia. Oleh karena itu, perbedaan waktu timbul jika regulator memasukkan kompensasi atas beban diperkenankan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada periode yang berbeda dari periode pelaporan ketika entitas mengakui beban diperkenankan tersebut dengan menerapkan SAK Indonesia.

PP16. Kompensasi atas beban diperkenankan diberikan melalui depresiasi regulatori atas basis modal regulatori entitas atau melalui suatu komponen kompensasi yang terpisah dari depresiasi regulatori.

Kompensasi atas beban diperkenankan yang diberikan melalui depresiasi regulatori

PP17. Perbedaan waktu dapat timbul dari kompensasi atas beban diperkenankan yang diberikan melalui depresiasi regulatori (lihat paragraf PP59–PP72). Sebagai contoh:

- (a) untuk beban depresiasi atau amortisasi—perbedaan waktu timbul jika terdapat perbedaan antara:
 - (i) periode pemulihan atau pola pemulihan unsur yang termasuk dalam basis modal regulatori yang terkait dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi; dan
 - (ii) umur manfaat atau metode depresiasi maupun amortisasi atas aset tersebut yang ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia; atau
- (b) untuk beban diperkenankan selain beban depresiasi atau amortisasi—perbedaan waktu timbul jika entitas mengakui beban diperkenankan dalam suatu periode pelaporan dengan menerapkan SAK Indonesia dan kompensasi atas beban diperkenankan tersebut dimasukkan ke dalam basis modal regulatori, sehingga dipulihkan melalui depresiasi regulatori pada periode mendatang.

Kompensasi atas beban diperkenankan yang diberikan secara terpisah dari depresiasi regulatori

PP18. Kompensasi atas beban diperkenankan dapat diberikan melalui suatu komponen kompensasi yang terpisah dari depresiasi regulatori. Sebagai contoh, kompensasi atas biaya pensiun, pajak penghasilan, atau provisi seringkali diberikan melalui komponen kompensasi terpisah yang dimasukkan ke dalam tarif regulasian.

PP19. Contoh perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi yang diberikan melalui suatu komponen kompensasi yang terpisah dari depresiasi regulatori mencakup:

- (a) perbedaan waktu yang timbul jika kompensasi atas suatu beban diperkenankan dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan lebih awal atau lebih lambat daripada saat entitas mengakui beban diperkenankan tersebut dengan menerapkan SAK Indonesia. Sebagai contoh:
 - (i) entitas mengakui beban depresiasi atau beban amortisasi seiring dengan penggunaan aset untuk menyediakan barang atau jasa regulatori. Namun, perjanjian regulatori telah memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau beban amortisasi tersebut terlebih dahulu, secara terpisah dari depresiasi regulatori (lihat paragraf PP59);
 - (ii) entitas mengakui suatu beban diperkenankan dalam suatu periode dengan menerapkan SAK Indonesia. Namun, perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas beban diperkenankan tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan hanya ketika entitas menyelesaikan liabilitas terkait secara kas, atau segera setelah itu (lihat paragraf 58 dan 60–61);
 - (iii) entitas mengakui kerugian kredit ekspektasian dalam suatu periode dengan menerapkan PSAK 109: *Instrumen Keuangan*. Namun, perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas kerugian tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan hanya ketika regulator menentukan bahwa tidak terdapat ekspektasi yang wajar bahwa entitas akan menerima kas terkait (lihat paragraf 59–61).
 - (iv) entitas mengakui suatu beban diperkenankan dalam suatu periode. Namun, perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas beban diperkenankan tersebut dengan menerapkan kerangka akuntansi lain yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan. Waktu pemberian kompensasi yang ditentukan dengan menerapkan kerangka akuntansi tersebut berbeda dari waktu pengakuan beban diperkenankan yang ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia (lihat paragraf PP29).
- (b) perbedaan waktu yang timbul dari perbedaan antara kompensasi estimasian dan kompensasi aktual. Sebagai contoh, perjanjian regulatori menentukan kompensasi atas suatu beban diperkenankan yang akan ditambahkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan berdasarkan jumlah estimasian. Namun, perjanjian regulatori tersebut menetapkan bahwa setiap selisih antara jumlah estimasian dan jumlah aktual ditambahkan atau dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang.

Perbedaan waktu yang timbul dari pengurangan atas penghasilan ditagihkan

PP20. Penghasilan ditagihkan adalah suatu unsur penghasilan, sebagaimana didefinisikan dalam SAK Indonesia, yang berdasarkan perjanjian regulatori menyebabkan suatu jumlah dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan oleh entitas. Perjanjian regulatori dapat menentukan pengurangan atas penghasilan ditagihkan sebesar jumlah yang berbeda dari penghasilan yang diakui dengan menerapkan SAK Indonesia (lihat paragraf PP26–PP29).

PP21. Sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 19, pengurangan atas penghasilan ditagihkan mengurangi total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika entitas mengakui penghasilan ditagihkan tersebut dengan menerapkan SAK Indonesia. Oleh karena itu, perbedaan waktu timbul jika entitas mengakui penghasilan ditagihkan dengan menerapkan SAK Indonesia dalam periode pelaporan yang berbeda dari periode ketika perjanjian regulatori menetapkan pengurangan atas penghasilan ditagihkan tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan.

PP22. Sebagaimana halnya kompensasi atas beban diperkenankan, pengurangan atas penghasilan ditagihkan melalui salah satu dari cara berikut:

- (a) pengurangan atas penghasilan ditagihkan yang dilakukan dengan mengurangi depresiasi regulatori (lihat paragraf PP59–PP72). Sebagai contoh, basis modal regulatori entitas dapat dikurangi melalui pengurangan atas keuntungan pelepasan aset yang dapat didepresiasi yang diakui dengan menerapkan SAK Indonesia. Perbedaan waktu akan timbul karena pengurangan tersebut akan ditetapkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang;
- (b) pengurangan atas penghasilan ditagihkan yang ditetapkan secara terpisah dari depresiasi regulatori dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan. Sebagai contoh, suatu perjanjian regulatori dapat menetapkan pengurangan dalam penentuan tarif regulasian atas keuntungan yang timbul dari kontrak berjangka komoditas. Perbedaan waktu timbul jika entitas mengakui keuntungan tersebut dengan menerapkan SAK Indonesia dalam suatu periode pelaporan yang berbeda dari periode ketika pengurangan tersebut ditetapkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan.

Perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi atau pengurangan atas pajak penghasilan

PP23. Entitas mengakui beban pajak atau penghasilan pajak dengan menerapkan PSAK 212: *Pajak Penghasilan*. Beban pajak atau penghasilan pajak tersebut dapat merupakan beban diperkenankan atau penghasilan ditagihkan. Perbedaan waktu timbul jika sebagian atau seluruh kompensasi atau pengurangan atas beban pajak atau penghasilan pajak tersebut dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan pada periode yang berbeda dari periode ketika beban pajak atau penghasilan pajak tersebut diakui.

PP24. Sebagai contoh, perbedaan waktu timbul jika suatu perjanjian regulatori memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada suatu periode pelaporan atas beban pajak kini atau penghasilan pajak kini, tetapi tidak atas beban pajak tangguhan atau penghasilan pajak tangguhan untuk periode tersebut.

PP25. Entitas juga menerapkan PSAK 212 untuk mencatat perbedaan antara jumlah tercatat aset regulatori atau liabilitas regulatori dan dasar pengenaan pajaknya. Dengan menerapkan PSAK 212, entitas dapat mengakui liabilitas pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan yang terkait dengan aset regulatori atau liabilitas regulatori. Selanjutnya, pengakuan liabilitas pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan—beserta beban pajak tangguhan atau penghasilan pajak tangguhan terkait—dalam suatu periode pelaporan dapat menimbulkan aset regulatori atau liabilitas regulatori lain, yang selanjutnya mengakibatkan pengakuan pajak tangguhan lebih lanjut. Dalam kasus tersebut, pengukuran aset regulatori atau liabilitas regulatori yang terkait dengan pajak tangguhan mencerminkan proses iteratif tersebut sehingga menghasilkan jumlah aset regulatori atau liabilitas regulatori yang mencakup kompensasi atau pengurangan atas dampak pajaknya sendiri.

Perbedaan pengukuran

PP26. Dalam beberapa kasus, jumlah total kompensasi atas suatu beban diperkenankan atau jumlah total pengurangan atas suatu penghasilan ditagihkan yang ditentukan oleh perjanjian regulatori selama seluruh periode berbeda dari jumlah total beban atau penghasilan yang akan diakui entitas selama seluruh periode dengan menerapkan SAK Indonesia. Perbedaan tersebut merupakan perbedaan pengukuran yang tidak akan dibalik seiring berjalannya waktu.

PP27. Perbedaan pengukuran dapat timbul dari kompensasi atas suatu beban diperkenankan atau pengurangan atas suatu penghasilan ditagihkan tanpa kompensasi atau pengurangan tersebut menimbulkan perbedaan waktu. Sebagai contoh, suatu perjanjian regulatori dapat menentukan kompensasi atas suatu beban diperkenankan yang diakui dalam suatu periode pelaporan berdasarkan suatu estimasi, dan tidak menyesuaikan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang untuk mencerminkan setiap perbedaan antara estimasi tersebut dan beban aktual yang diakui. Perbedaan tersebut merupakan perbedaan pengukuran, bukan perbedaan waktu. Perbedaan pengukuran tersebut tercermin dalam laporan kinerja keuangan pada periode pelaporan melalui pengakuan pendapatan PSAK 115, yang mencakup kompensasi berdasarkan estimasi tersebut, dan pengakuan beban sebesar jumlah aktualnya.

PP28. Dalam kasus lain, perbedaan waktu dan perbedaan pengukuran dapat terjadi secara bersamaan. Dalam contoh yang dideskripsikan pada paragraf PP27, diasumsikan bahwa perjanjian regulatori menetapkan bahwa kompensasi yang didasarkan pada estimasi atas beban diperkenankan yang diakui dalam suatu periode pelaporan ditambahkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada masa depan. Perbedaan waktu—yaitu aset regulatori—timbul karena adanya penundaan kompensasi. Selain itu, terdapat perbedaan pengukuran yang timbul dari setiap selisih antara kompensasi yang didasarkan pada estimasi dan beban aktual yang diakui. Arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori tersebut—dan dengan demikian pengukurannya—ditentukan berdasarkan jumlah kompensasi, bukan berdasarkan jumlah beban diperkenankan yang diakui dengan menerapkan SAK Indonesia. Perbedaan pengukuran tersebut tercermin dalam laporan kinerja keuangan pada periode pelaporan melalui pengakuan penghasilan regulatori sebesar kompensasi yang didasarkan pada estimasi tersebut dan pengakuan beban sebesar jumlah aktualnya.

PP29. Suatu perjanjian regulatori dapat menentukan kompensasi atas suatu beban diperkenankan atau pengurangan atas suatu penghasilan ditagihkan untuk suatu periode pelaporan dengan menggunakan beban terkait atau penghasilan terkait yang akan diakui pada periode tersebut berdasarkan suatu kerangka akuntansi selain SAK Indonesia. Akibatnya, jumlah kompensasi atau pengurangan yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada periode tersebut dapat berbeda dari beban terkait atau penghasilan terkait yang diakui pada periode tersebut dengan menerapkan SAK Indonesia. Namun, perbedaan tersebut bukan merupakan perbedaan pengukuran jika jumlah total kompensasi atau pengurangan selama seluruh periode sama dengan jumlah total beban atau penghasilan yang diakui entitas selama seluruh periode dengan menerapkan SAK Indonesia. Sebaliknya, perbedaan tersebut merupakan perbedaan waktu karena sebagian atau seluruh kompensasi atau pengurangan atas beban atau penghasilan yang diakui entitas dalam suatu periode pelaporan dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada periode yang berbeda.

Perbedaan Waktu yang Timbul dari Imbal Hasil Regulatori Atas Basis Modal Regulatori Entitas

PP30. Perjanjian regulatori pada umumnya menerapkan suatu tingkat imbal hasil atas basis modal regulatori entitas untuk suatu periode, sehingga menghasilkan imbal hasil regulatori yang menjadi hak entitas untuk periode tersebut.

PP31. Perjanjian regulatori dapat memberikan imbal hasil regulatori berdasarkan basis nominal atau basis riil. Imbal hasil regulatori nominal mencakup kompensasi atas inflasi (lihat paragraf PP51(a)). Imbal hasil regulatori dapat mencakup hanya imbal hasil utang, hanya imbal hasil ekuitas, atau mencakup baik imbal hasil utang maupun imbal hasil ekuitas.

PP32. Basis modal regulatori dapat mencakup baik aset yang telah tersedia untuk digunakan maupun aset yang belum tersedia untuk digunakan. Dalam beberapa kasus:

- (a) entitas memiliki basis modal regulatori yang terpisah untuk aset yang telah tersedia untuk digunakan dan untuk aset yang belum tersedia untuk digunakan; dan
- (b) tingkat imbal hasil yang diterapkan pada aset yang telah tersedia untuk digunakan berbeda dari tingkat imbal hasil yang diterapkan pada aset yang belum tersedia untuk digunakan.

PP33. Kecuali dalam keadaan yang ditentukan dalam paragraf PP35, imbal hasil regulatori merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika perjanjian regulatori menerapkan tingkat imbal hasil terhadap basis modal regulatori.

PP34. Perbedaan waktu timbul jika suatu perjanjian regulatori memasukkan sebagian atau seluruh imbal hasil regulatori dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan pada periode pelaporan yang berbeda dari periode ketika perjanjian tersebut menerapkan tingkat imbal hasil terhadap basis modal regulatori. Sebagai contoh, suatu perjanjian regulatori dapat menentukan imbal hasil regulatori untuk suatu periode berdasarkan estimasi basis modal regulatori entitas. Perbedaan waktu timbul jika perjanjian regulatori memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan atas perbedaan antara jumlah imbal hasil regulatori estimasian dan aktual untuk periode pelaporan tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang.

Imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan dalam keadaan tertentu

PP35. Bagian ini menetapkan persyaratan untuk perbedaan waktu yang timbul dari imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan jika:

- (a) entitas mengkapitalisasi biaya pinjaman yang terkait dengan aset tersebut dengan menerapkan PSAK 223: *Biaya Pinjaman*;
- (b) imbal hasil regulatori tersebut hanya berupa imbal hasil utang atau mencakup baik imbal hasil utang maupun imbal hasil ekuitas; dan
- (c) basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan aset tersebut (lihat paragraf PP59–PP72).

PP36. Dalam keadaan yang dideskripsikan pada paragraf PP35, entitas memperlakukan sebagian atau seluruh imbal hasil regulatori sebagai kompensasi atas suatu beban diperkenankan, yaitu biaya pinjaman yang dikapitalisasi:

- (a) jika imbal hasil regulatori hanya mencakup imbal hasil utang, imbal hasil regulatori tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika entitas mengakui biaya pinjaman sebagai beban, sesuai dengan paragraf 19, yaitu periode ketika aset telah tersedia untuk digunakan; dan

- (b) jika imbal hasil regulatori mencakup baik imbal hasil utang maupun imbal hasil ekuitas, imbal hasil regulatori tersebut diperlakukan sebagai dua bagian:
- (i) bagian imbal hasil regulatori yang sebesar biaya pinjaman yang dikapitalisasi oleh entitas merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika entitas mengakui biaya pinjaman tersebut sebagai beban, sesuai dengan paragraf 19—yaitu periode ketika aset telah tersedia untuk digunakan; dan
 - (ii) bagian imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi oleh entitas merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika perjanjian regulatori menerapkan tingkat imbal hasil terhadap basis modal regulatori, sesuai dengan paragraf PP33, yaitu periode ketika aset belum tersedia untuk digunakan.

PP37. Tabel B1 memberikan ikhtisar mengenai aset regulatori dan liabilitas regulatori yang dapat timbul dari perbedaan waktu yang berkaitan dengan imbal hasil regulatori sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf PP36. Persyaratan yang diatur dalam paragraf PP66 mengenai penentuan perbedaan waktu individual berlaku untuk perbedaan waktu yang dideskripsikan dalam paragraf PP36. Namun, entitas diperkenankan untuk menentukan perbedaan waktu individual yang dideskripsikan dalam paragraf PP36 dengan menggunakan pemisahan biaya pinjaman dikapitalisasi yang digunakan entitas untuk menghitung beban depresiasi atau amortisasi yang terkait dengan biaya tersebut.

Tabel B1—Ikhtisar perbedaan waktu		
Ketika imbal hasil regulatori dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan	Komponen imbal hasil regulatori	
	Hanya imbal hasil utang	Imbal hasil utang dan imbal hasil ekuitas
Selama aset belum tersedia untuk digunakan	PP36(a): perbedaan waktu yang mengakibatkan timbulnya liabilitas regulatori sebesar imbal hasil regulatori.	PP36(b)(i): perbedaan waktu yang mengakibatkan timbulnya liabilitas regulatori sebesar biaya pinjaman yang dikapitalisasi (lihat juga paragraf PP39).
Selama aset tersedia untuk digunakan	Tidak terdapat perbedaan waktu.	PP36(b)(ii): perbedaan waktu yang mengakibatkan timbulnya aset regulatori sebesar bagian imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi (lihat juga paragraf PP39–PP40).

PP38. Dampak perbedaan waktu yang dideskripsikan dalam Tabel B1 terhadap laporan laba rugi berbeda karena perbedaan periode pelaporan ketika imbal hasil regulatori menjadi bagian dari total kompensasi diperkenankan sebagaimana diatur dalam paragraf PP36:

- (a) jika imbal hasil regulatori hanya mencakup imbal hasil utang—setiap perbedaan antara imbal hasil regulatori dan biaya pinjaman yang dikapitalisasi merupakan perbedaan pengukuran yang diakui dalam laba rugi pada periode ketika aset telah tersedia untuk digunakan (lihat paragraf PP26–PP29); dan
- (b) jika imbal hasil regulatori mencakup baik imbal hasil utang maupun imbal hasil ekuitas—bagian imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi diakui dalam laba rugi pada periode ketika tingkat imbal hasil diterapkan terhadap basis modal regulatori (yaitu periode ketika aset belum tersedia untuk digunakan).

PP39. Dalam beberapa kasus, imbal hasil regulatori yang mencakup imbal hasil utang dan imbal hasil ekuitas atas aset yang belum tersedia untuk digunakan ditentukan berdasarkan basis riil (lihat paragraf PP52). Dalam kasus tersebut, entitas menentukan setiap aset regulatori atau liabilitas regulatori yang dapat timbul dari imbal hasil regulatori yang dideskripsikan dalam paragraf PP36(b) dengan menerapkan suku bunga riil terhadap pinjaman yang telah disesuaikan dengan inflasi yang terkait dengan aset yang belum tersedia untuk digunakan.

PP40. Dengan menerapkan paragraf 08, entitas disyaratkan, selama periode ketika aset belum tersedia untuk digunakan, untuk menilai apakah entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan atas imbal hasil regulatori yang terakumulasi hingga tanggal tersebut untuk ditambahkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada periode mendatang. Untuk melakukan penilaian tersebut atas aset regulatori yang timbul dari imbal hasil regulatori yang dideskripsikan dalam paragraf PP36(b)(ii), entitas mempertimbangkan hak yang akan dimilikinya jika regulator atau pihak lain mengakhiri perjanjian regulatori pada akhir periode pelaporan karena alasan selain kegagalan entitas untuk melaksanakan kewajibannya sebagaimana ditetapkan dalam perjanjian. Entitas menerapkan paragraf PP04–PP07 untuk menilai apakah, dalam keadaan tersebut, entitas akan memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima suatu jumlah yang mencerminkan imbal hasil regulatori yang terakumulasi hingga tanggal tersebut.

Perbedaan Waktu yang Timbul dari Insentif Kinerja

PP41. Suatu perjanjian regulatori dapat memberikan penghargaan atau mengenakan penalti kepada entitas melalui insentif kinerja atas tercapainya atau tidak tercapainya kriteria kinerja tertentu. Kriteria tersebut dapat mencakup, sebagai contoh, tingkat kualitas layanan, keandalan, atau kepuasan pelanggan yang ditargetkan. Alternatifnya, kriteria tersebut dapat berkaitan dengan efisiensi entitas dalam mengeluarkan belanja modal dan belanja operasional atau kinerja entitas dalam membangun suatu aset tetap.

PP42. Insentif kinerja merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika kinerja entitas terjadi. Untuk menentukan periode tersebut, entitas mempertimbangkan ketentuan dalam perjanjian regulatori yang berkaitan dengan insentif kinerja, bersama dengan fakta dan keadaan lainnya yang relevan.

PP43. Perbedaan waktu timbul jika periode ketika suatu insentif kinerja dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan berbeda dari periode pelaporan ketika kinerja entitas terjadi.

PP44. Suatu perjanjian regulatori dapat menentukan insentif kinerja dengan beberapa cara. Sebagai contoh, insentif kinerja dapat ditentukan menggunakan jumlah moneter tetap (seperti Rp100) atau formula (seperti 1% dari jumlah yang ditagihkan kepada pelanggan selama periode tertentu), atau menggunakan tingkat imbal hasil (seperti tambahan 1%) yang diterapkan terhadap basis modal regulatori selama periode tertentu. Ketika insentif kinerja ditentukan menggunakan tingkat imbal hasil, entitas mencatat insentif kinerja tersebut dengan menerapkan paragraf PP41–PP50, bukan dengan menerapkan paragraf PP30–PP40 seolah-olah insentif tersebut merupakan bagian dari imbal hasil regulatori.

Insentif kinerja yang berkaitan dengan kinerja entitas setelah periode pelaporan.

PP45. Suatu insentif kinerja dapat berkaitan dengan kinerja entitas selama suatu periode yang melampaui periode pelaporan. Dalam kasus tersebut, pada akhir periode pelaporan, dengan menerapkan paragraf 08, entitas menilai apakah entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan, atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk mengurangi, suatu jumlah yang mencerminkan kinerjanya hingga tanggal tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada periode mendatang. Jumlah yang mencerminkan kinerja hingga tanggal tersebut ditentukan sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf PP47.

PP46. Untuk melakukan penilaian yang disyaratkan oleh paragraf 08, entitas mempertimbangkan hak dan kewajiban yang akan dimilikinya jika regulator atau pihak lain mengakhiri perjanjian regulatori pada akhir periode pelaporan karena alasan selain kegagalan entitas dalam melaksanakan kewajibannya sebagaimana ditentukan dalam perjanjian tersebut. Entitas menerapkan paragraf PP04–PP07 untuk menilai apakah, dalam keadaan tersebut, entitas akan memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk membayar suatu jumlah yang mencerminkan kinerjanya hingga tanggal tersebut.

PP47. Entitas mengestimasi jumlah total insentif kinerja menggunakan metode jumlah yang paling mungkin atau metode nilai ekspektasian sesuai dengan paragraf 42, dan menentukan bagian dari jumlah estimasian tersebut yang mencerminkan kinerja hingga tanggal tersebut menggunakan dasar yang wajar dan didukung.

Insentif kinerja yang bergantung pada lebih dari satu kriteria kinerja

PP48. Dalam beberapa kasus, suatu insentif kinerja bergantung pada lebih dari satu kriteria kinerja dan kriteria tersebut berlaku selama periode dengan tanggal berakhir yang berbeda. Sebagian jumlah insentif kinerja akan tetap bergantung pada kriteria kinerja masa depan setelah jumlah lainnya menjadi tidak bersyarat. Dalam kasus tersebut, entitas menilai apakah jumlah yang masih bersyarat tersebut hanya berkaitan dengan kinerja entitas pada periode mendatang. Sebagai contoh, asumsikan suatu perjanjian regulatori memberikan bonus sebesar Rp1.000 kepada entitas karena mencapai tonggak konstruksi tertentu, tetapi menetapkan bahwa Rp400 dari bonus tersebut bergantung pada keberlanjutan pengoperasian aset pada tingkat kapasitas tertentu selama periode mendatang tertentu. Entitas dapat menilai bahwa bonus sebesar Rp1.000 tersebut terdiri atas:

- (a) jumlah sebesar Rp600 yang berkaitan dengan tonggak konstruksi—dalam kasus ini, jumlah tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika entitas membangun aset; dan
- (b) jumlah sebesar Rp400 yang berkaitan dengan pemeliharaan tingkat kapasitas tertentu oleh entitas selama periode mendatang tertentu—dalam kasus ini, jumlah tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan mendatang tertentu ketika aset beroperasi pada tingkat tertentu.

PP49. Kriteria kinerja tersebut dapat berkaitan dengan kinerja entitas setelah periode pelaporan. Untuk setiap kriteria kinerja tersebut, entitas menerapkan paragraf PP45–PP47.

Kompensasi atau pengurangan atas insentif kinerja melalui depresiasi regulatori

PP50. Suatu perjanjian regulatori dapat menetapkan bahwa kompensasi atau pengurangan atas suatu insentif kinerja yang berkaitan dengan kinerja entitas untuk suatu periode ditambahkan ke atau dikurangkan dari basis modal regulatori entitas. Dalam kasus tersebut, perbedaan waktu timbul karena kompensasi atau pengurangan atas kinerja entitas untuk suatu periode diberikan atau ditetapkan melalui depresiasi regulatori pada periode mendatang (lihat paragraf PP59–PP72).

Perbedaan Waktu yang Timbul dari Kompensasi yang Berkaitan Dengan Inflasi

PP51. Kompensasi atas inflasi yang timbul dalam suatu periode pelaporan dapat diberikan:

- (a) melalui imbal hasil regulatori nominal atas basis modal regulatori, yang untuknya entitas menerapkan paragraf PP30–PP40;
- (b) melalui penyesuaian inflasi terhadap basis modal regulatori yang dipulihkan melalui depresiasi regulatori (lihat paragraf PP52); atau
- (c) melalui komponen kompensasi yang terpisah dari depresiasi regulatori (lihat paragraf PP53–PP54).

PP52. Dalam beberapa kasus, suatu perjanjian regulatori menerapkan tingkat imbal hasil riil terhadap basis modal regulatori yang disesuaikan dengan inflasi. Dengan menerapkan paragraf 20, entitas memperlakukan kompensasi yang diberikan melalui penyesuaian inflasi tersebut sebagai bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika inflasi tersebut dipulihkan melalui depresiasi regulatori yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan. Oleh karena itu, entitas tidak mengakui jumlah apa pun sebagai aset regulatori atau liabilitas regulatori atas kompensasi tersebut.

PP53. Suatu perjanjian regulatori dapat memberikan kompensasi atas inflasi yang timbul dalam suatu periode pelaporan secara terpisah dari depresiasi regulatori. Kompensasi tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan tersebut.

PP54. Perbedaan waktu dapat timbul dari kompensasi atas inflasi tersebut. Sebagai contoh, suatu perjanjian regulatori dapat memberikan kompensasi kepada entitas atas inflasi untuk periode pelaporan berjalan. Kompensasi tersebut dapat didasarkan pada tingkat inflasi ekspektasian untuk periode tersebut yang diterapkan dalam menentukan biaya estimasian atau pendapatan diperkenankan entitas untuk periode tersebut. Perjanjian regulatori juga dapat mensyaratkan entitas untuk menambahkan atau mengurangi selisih antara tingkat inflasi estimasian dan tingkat inflasi aktual untuk periode pelaporan berjalan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang. Selisih antara tingkat inflasi estimasian dan tingkat inflasi aktual tersebut menimbulkan perbedaan waktu pada periode pelaporan berjalan (lihat paragraf PP19(b)).

Perbedaan Waktu yang Timbul dari Pendapatan Diperkenankan

PP55. Pendapatan diperkenankan adalah jumlah total kompensasi yang berdasarkan perjanjian regulatori berhak ditagihkan oleh entitas kepada pelanggan melalui tarif regulasian dalam suatu periode. Suatu perjanjian regulatori biasanya:

- (a) menentukan pendapatan diperkenankan entitas untuk suatu periode dengan mempertimbangkan berbagai jenis kompensasi atau pengurangan, terutama yang dideskripsikan dalam paragraf 19; dan
- (b) menentukan tarif regulasian untuk suatu periode dengan membagi pendapatan diperkenankan untuk periode tersebut dengan kuantitas estimasian atas barang atau jasa yang akan disediakan kepada pelanggan dalam periode tersebut.

PP56. Perbedaan waktu timbul dari paragraf PP55(a) jika pendapatan diperkenankan untuk suatu periode pelaporan mencakup jumlah yang merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan pada periode yang berbeda, sebagaimana dibahas dalam paragraf PP13–PP54.

- PP57. Perbedaan waktu juga dapat timbul dari paragraf PP55(b), jika:
- (a) entitas menagihkan kepada pelanggan jumlah yang lebih rendah atau lebih tinggi daripada pendapatan diperkenankan untuk suatu periode pelaporan karena, sebagai contoh, entitas menyediakan barang atau jasa dalam jumlah yang lebih sedikit atau lebih banyak daripada estimasi ketika tarif regulasian ditentukan (varian volume); dan
 - (b) regulator menambahkan kekurangan pemulihan pendapatan diperkenankan atau mengurangi kelebihan pemulihan pendapatan diperkenankan untuk suatu periode pelaporan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada periode mendatang.

Kompensasi atau pengurangan atas kekurangan pemulihan atau kelebihan pemulihan pendapatan diperkenankan melalui depresiasi regulatori

PP58. Suatu perjanjian regulatori dapat menetapkan bahwa kompensasi atau pengurangan atas kekurangan pemulihan atau kelebihan pemulihan pendapatan diperkenankan untuk suatu periode ditambahkan pada atau dikurangkan dari basis modal regulatori entitas. Dalam kasus tersebut, perbedaan waktu timbul karena kompensasi atau pengurangan atas kekurangan pemulihan atau kelebihan pemulihan pendapatan diperkenankan entitas untuk suatu periode pelaporan diberikan atau ditetapkan melalui depresiasi regulatori pada periode mendatang (lihat paragraf PP59–PP72).

PENGAKUAN ASET REGULATORI DAN LIABILITAS REGULATORI YANG TIMBUL DARI DEPRESIASI REGULATORI ATAS BASIS MODAL REGULATORI

Ruang Lingkup Persyaratan dalam Paragraf 29

PP59. Paragraf 29 menetapkan suatu kriteria untuk pengakuan aset regulatori dan liabilitas regulatori yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori entitas. Dalam beberapa kasus, suatu perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas jumlah yang akan timbul dari aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi secara terpisah dari depresiasi regulatori. Kompensasi tersebut mengurangi jumlah depresiasi regulatori yang seharusnya diberikan. Jika kompensasi terpisah tersebut tidak secara khusus berkaitan dengan biaya pinjaman yang dikapitalisasi dan diberikan ketika aset belum tersedia untuk digunakan, entitas memperlakukan setiap liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi tersebut sebagai liabilitas yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori entitas untuk tujuan penerapan paragraf 29.

Hubungan Antara Basis Modal Regulatori dan Satu atau Lebih Unsur Terkait

PP60. Basis modal regulatori terdiri atas aset dan unsur lain yang berdasarkan perjanjian regulatori berhak dipulihkan oleh entitas melalui penambahan suatu jumlah untuk depresiasi regulatori dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan. Depresiasi regulatori tersebut memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan atas jumlah yang timbul dari unsur terkait. Contoh unsur terkait adalah:

- (a) unsur yang diakui oleh entitas sebagai aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi dengan menerapkan SAK Indonesia;

- (b) beban diperkenankan yang ditambahkan ke, atau penghasilan ditagihkan yang dikurangkan dari, basis modal regulatori selain beban atau penghasilan yang timbul dari aset sebagaimana dideskripsikan dalam (a); dan
- (c) jumlah lain yang ditambahkan ke, atau dikurangkan dari, basis modal regulatori—sebagai contoh, insentif kinerja (lihat paragraf PP50) dan kekurangan pemulihan atau kelebihan pemulihan atas pendapatan diperkenankan (lihat paragraf PP58).

PP61. Basis modal regulatori dapat terdiri atas bagian yang memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait dan bagian yang tidak memiliki hubungan tersebut. Entitas menerapkan paragraf 30 dan PP62–PP70 untuk mengidentifikasi apakah suatu bagian dari basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait. Untuk menerapkan paragraf tersebut dan persyaratan pengungkapan dalam paragraf 82–83, entitas membaca rujukan pada “basis modal regulatori” dalam paragraf tersebut sebagai rujukan pada “suatu bagian dari basis modal regulatori”.

PP62. Dalam menerapkan paragraf 30, entitas menentukan apakah basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait. Dalam menentukan hal tersebut, entitas menggunakan pertimbangan dan mempertimbangkan seluruh informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia tanpa biaya atau upaya yang berlebihan. Informasi tersebut mencakup metodologi regulatori yang mendasari penentuan basis modal regulatorinya, penentuan depresiasi regulatori, dan cara regulator memantau apakah depresiasi regulatori memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan atas jumlah yang timbul dari satu atau lebih unsur terkait.

PP63. Paragraf PP67–PP70 mengatur indikator mengenai apakah basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait. Indikator tersebut tidak lengkap. Entitas dapat memberikan bobot lebih besar pada beberapa indikator daripada indikator lainnya dalam menentukan apakah basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait. Meskipun demikian, entitas diperkenankan mengasumsikan bahwa basis modal regulatorinya tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi jika tidak terdapat indikator yang dideskripsikan dalam paragraf PP67.

Hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

PP64. Aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi adalah aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi sesuai dengan SAK Indonesia—sebagai contoh, PSAK 216: *Aset Tetap*, PSAK 238: *Aset Takberwujud*, atau PSAK 116: *Sewa*. Kelas aset PSAK adalah kelompok aset sebagaimana dideskripsikan dalam PSAK 216 paragraf 37, PSAK 238 paragraf 119, atau PSAK 116 paragraf 08.

PP65. Paragraf 30 menyatakan bahwa basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait jika entitas dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan atas jumlah yang timbul dari satu atau lebih unsur terkait. Entitas menentukan apakah basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi dengan mempertimbangkan agregasi aset terkecil yang memungkinkan entitas melakukan penelusuran yang diatur dalam paragraf 30. Agregasi tersebut tidak lebih besar daripada suatu kelas aset PSAK. Sebagai contoh:

- (a) jika entitas mampu menelusuri kompensasi atau pengurangan tersebut untuk masing-masing aset secara individual—basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset individual tersebut;
- (b) jika entitas tidak mampu menelusuri kompensasi atau pengurangan tersebut untuk aset individual, tetapi mampu menelusuri kompensasi atau pengurangan tersebut dengan mendisagregasikan suatu kelas aset PSAK—basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset dalam bagian yang didisagregasikan dari kelas aset PSAK tersebut yang untuknya entitas mampu menelusuri kompensasi atau pengurangan tersebut;
- (c) jika entitas tidak mampu menelusuri kompensasi atau pengurangan tersebut untuk setiap disagregasi dari suatu kelas aset PSAK, tetapi mampu menelusuri kompensasi atau pengurangan tersebut untuk kelas aset PSAK—basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset dalam kelas aset PSAK tersebut; dan
- (d) jika entitas tidak mampu menelusuri kompensasi atau pengurangan tersebut untuk kelas aset PSAK mana pun, basis modal regulatori tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

PP66. Entitas menentukan suatu perbedaan waktu individual sebagaimana disyaratkan oleh paragraf 25 untuk setiap agregasi aset yang memiliki hubungan langsung dengan basis modal regulatori.

PP67. Indikator bahwa basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi mencakup:

- (a) aset atau kelas aset dalam basis modal regulatori cukup serupa dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi atau dengan kelas aset PSAK, sehingga entitas mampu menelusuri setiap perbedaan antara aset atau kelas aset dalam basis modal regulatori dan aset terkait atau kelas aset PSAK terkait; atau
- (b) regulator menentukan jumlah depresiasi regulatori untuk memberikan kompensasi atas beban yang dapat didepresiasi atau diamortisasi yang ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia.

PP68. Indikator bahwa basis modal regulatori entitas tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi mencakup:

- (a) regulator menentukan basis modal regulatori dengan menggunakan informasi yang berbeda secara signifikan dari informasi mengenai aset entitas yang dapat didepresiasi atau diamortisasi yang dicatat dengan menerapkan SAK Indonesia; atau
- (b) regulator menentukan depresiasi regulatori dengan mempertimbangkan faktor yang tidak terkait dengan depresiasi atau amortisasi aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

Hubungan langsung dengan unsur terkait selain aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi

PP69. Indikator bahwa basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan unsur terkait selain aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi (lihat paragraf PP60(b)–(c)) mencakup:

- (a) basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi milik entitas; atau
- (b) regulator memantau bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atau menetapkan pengurangan atas jumlah yang timbul dari unsur terkait tersebut secara terpisah dari bagian lain dari basis modal regulatori. Sebagai contoh, pemantauan oleh regulator dapat menyediakan informasi yang diperlukan bagi entitas untuk menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana unsur dalam basis modal regulatori yang berkaitan dengan beban diperkenankan yang timbul dalam suatu periode pelaporan dipulihkan melalui depresiasi regulatori.

PP70. Indikator bahwa basis modal regulatori entitas tidak memiliki hubungan langsung dengan unsur terkait selain aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi adalah entitas tidak dapat—dengan menggunakan dasar yang wajar dan terdukung—mengalokasikan penyesuaian atas basis modal regulatori atau depresiasi regulatori pada unsur terkait. Situasi tersebut dapat timbul jika regulator menentukan depresiasi regulatori dengan mempertimbangkan basis modal regulatori secara keseluruhan.

Penilaian kembali

PP71. Entitas menilai kembali apakah basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan satu atau lebih unsur terkait:

- (a) jika fakta atau keadaan berubah atau informasi baru tersedia—sebagai contoh, terjadi perubahan dalam perjanjian regulatori; dan
- (b) jika perubahan atau informasi baru tersebut dapat mengubah hubungan tersebut.

PP72. Jika entitas menentukan bahwa hubungan antara basis modal regulatorinya dan satu atau lebih unsur terkait:

- (a) berhenti menjadi hubungan langsung—entitas menghentikan pengakuan atas setiap aset regulatori dan liabilitas regulatori yang terdampak serta mengakui setiap beban regulatori atau penghasilan regulatori terkait sesuai dengan paragraf 33; dan
- (b) mulai menjadi hubungan langsung—entitas mulai mengakui setiap aset regulatori dan liabilitas regulatori yang terdampak sesuai dengan paragraf 29, serta setiap penghasilan regulatori atau beban regulatori yang timbul.

BATASAN SUATU PERJANJIAN REGULATORI

PP73. Paragraf 35 menyatakan bahwa arus kas yang berada dalam batasan suatu perjanjian regulatori terdiri dari:

- (a) arus kas dari jumlah yang ditambahkan atau dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang (lihat paragraf PP74–PP80); dan
- (b) arus kas dari kompensasi pada saat penghentian perjanjian regulatori (lihat paragraf PP81–PP85).

Tarif Regulasian yang Ditagihkan Kepada Pelanggan Pada Periode Mendatang

PP74. Arus kas dari jumlah yang ditambahkan atau dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan di masa depan berada dalam batasan suatu perjanjian regulatori jika entitas memiliki:

- (a) hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori pada tanggal di masa depan tersebut (lihat paragraf PP75–PP78); dan
- (b) hak kini yang dapat dipaksakan untuk memulihkan suatu aset regulatori, atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk memenuhi suatu liabilitas regulatori, melalui tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan di masa depan (lihat paragraf PP79–PP80).

Hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori

PP75. Hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan entitas untuk menyediakan barang atau jasa regulatori pada suatu tanggal di masa depan dapat dipengaruhi oleh hak, yang dimiliki oleh pihak mana pun, untuk memperbarui atau mengakhiri perjanjian regulatori. Sebagai contoh, entitas dapat memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk memperbarui suatu perjanjian regulatori. Hak tersebut memberikan kepada entitas hak kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori pada tanggal di masa depan yang tercakup dalam pembaruan tersebut, sepanjang tidak ada pihak lain yang memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk mencegah pembaruan tersebut.

PP76. Hak untuk memperbarui atau mengakhiri suatu perjanjian regulatori dapat bersifat eksplisit atau implisit. Dalam menilai apakah hak tersebut memengaruhi hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan entitas untuk menyediakan barang atau jasa regulatori pada suatu tanggal di masa depan, entitas mengabaikan hak yang dimiliki pihak mana pun jika pihak tersebut tidak memiliki kemampuan praktis untuk mengeksekusi hak tersebut dalam keadaan apa pun.

PP77. Pemegang suatu hak mungkin tidak memiliki kemampuan praktis untuk mengeksekusi hak tersebut jika, sebagai contoh:

- (a) konsekuensi ekonomik dari eksekusi hak tersebut secara signifikan lebih merugikan bagi pemegang hak dibandingkan konsekuensi apabila hak tersebut tidak dieksekusi;
- (b) eksekusi hak yang dimiliki oleh entitas akan mengakibatkan entitas tersebut dilikuidasi atau menghentikan kegiatan usahanya; atau
- (c) eksekusi hak yang dimiliki oleh regulator akan mengakibatkan gangguan yang signifikan terhadap penyediaan suatu layanan publik yang esensial.

PP78. Dalam beberapa kasus, entitas dapat menyimpulkan bahwa entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori untuk jangka waktu takterbatas. Entitas dapat mencapai kesimpulan tersebut jika:

- (a) entitas beroperasi dalam suatu kerangka hukum dan regulasi yang memberikan hak kepada entitas untuk menyediakan barang atau jasa regulatori untuk jangka waktu yang takterbatas; atau
- (b) entitas beroperasi berdasarkan perjanjian yang dapat diperbarui dan proses pembaruan dipandang sebagai suatu prosedur administratif—sebagai contoh, pembaruan akan dilakukan kecuali terjadi pelanggaran yang signifikan terhadap perjanjian tersebut dan biaya langsung yang timbul dari proses pembaruan tersebut tidak signifikan.

Hak kini yang dapat dipaksakan untuk memulihkan aset regulatori atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk memenuhi liabilitas regulatori melalui tarif regulasian

PP79. Paragraf PP04(a) mensyaratkan entitas untuk mempertimbangkan karakteristik kerangka hukum dan regulasi ketika menilai apakah entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk memulihkan aset regulatori, atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk memenuhi liabilitas regulatori, melalui penambahan atau pengurangan suatu jumlah dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan. Contoh situasi ketika entitas dapat menentukan bahwa hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan tersebut ada mencakup ketika:

- (a) proses regulatori untuk menentukan tarif regulasian ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan dan menjamin bahwa entitas akan memulihkan biayanya serta memperoleh imbal hasil atas jumlah yang termasuk dalam basis modal regulatori; atau

- (b) regulator secara historis telah menerapkan pendekatan yang konsisten dalam pemulihan biaya ketika menentukan tarif regulasian, dan tidak terdapat indikasi adanya ketidakpastian atas pendekatan tersebut maupun potensi perubahan terhadapnya.

PP80. Mungkin terdapat ketidakpastian mengenai keberadaan hak kini yang dapat dipaksakan untuk memulihkan aset regulatori atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk memenuhi liabilitas regulatori melalui penambahan atau pengurangan suatu jumlah dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan selama umur aset regulatori atau liabilitas regulatori. Jika ketidakpastian tersebut ada, arus kas yang berada dalam batasan suatu perjanjian regulatori adalah arus kas yang untuknya entitas menentukan bahwa hak atau kewajiban tersebut lebih mungkin ada daripada tidak ada.

Kompensasi Pada Saat Penghentian Suatu Perjanjian Regulatori

PP81. Istilah “kompensasi pada saat penghentian suatu perjanjian regulatori” merujuk pada arus kas yang timbul dari hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima kompensasi yang berkaitan dengan aset regulatori yang belum dipulihkan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk membayar kompensasi yang berkaitan dengan liabilitas regulatori yang belum dipenuhi. Kompensasi tersebut dapat timbul dalam berbagai situasi (sebagai contoh, pembatalan perjanjian regulatori, tidak diperbaruinya perjanjian regulatori, atau penghentian perjanjian regulatori berdasarkan kesepakatan bersama).

PP82. Arus kas yang berasal dari kompensasi pada saat penghentian suatu perjanjian regulatori termasuk dalam batasan suatu perjanjian regulatori sepanjang entitas memiliki:

- (a) hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima kompensasi atas aset regulatori yang belum dipulihkan; atau
- (b) kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk membayar kompensasi atas liabilitas regulatori yang belum dipenuhi.

PP83. Dalam menilai apakah hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan tersebut ada, entitas mempertimbangkan hak dan kewajiban yang akan dimilikinya jika regulator atau pihak lain mengakhiri perjanjian regulatori pada akhir periode pelaporan karena alasan selain kegagalan entitas dalam melaksanakan kewajibannya sebagaimana ditentukan dalam perjanjian tersebut. Entitas menerapkan paragraf PP04–PP07 untuk menilai apakah, dalam keadaan tersebut, entitas akan memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima kompensasi atas aset regulatori yang belum dipulihkan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk membayar kompensasi atas liabilitas regulatori yang belum dipenuhi sampai dengan tanggal tersebut.

PP84. Mungkin terdapat ketidakpastian mengenai keberadaan hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima kompensasi atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk membayar kompensasi pada saat penghentian suatu perjanjian regulatori. Jika ketidakpastian tersebut ada, arus kas yang berada dalam batasan perjanjian regulatori adalah arus kas yang untuknya entitas menentukan bahwa hak atau kewajiban tersebut lebih mungkin ada daripada tidak ada.

Eksekusi hak penghentian

PP85. Jika suatu hak penghentian telah dieksekusi sehingga menciptakan hak kontraktual untuk menerima kas atau kewajiban kontraktual untuk membayar kas, hak atau kewajiban tersebut merupakan aset keuangan atau liabilitas keuangan. Dalam keadaan demikian, entitas menerapkan persyaratan penghentian pengakuan dalam paragraf 32 dan mengakui serta mengukur aset keuangan atau liabilitas keuangan tersebut dengan menerapkan PSAK 109, serta mengakui setiap selisih yang timbul dalam laba rugi.

Penilaian Kembali Dan Perubahan Dalam Batasan Perjanjian Regulatori

PP86. Pada akhir setiap periode pelaporan, entitas melakukan penilaian kembali terhadap batasan suatu perjanjian regulatori.

PP87. Jika penilaian kembali tersebut mengubah arus kas yang berada dalam batasan suatu perjanjian regulatori, entitas memperbarui jumlah tercatat setiap aset regulatori atau liabilitas regulatori yang terdampak. Paragraf 73(f) dan 74 mensyaratkan entitas mengungkapkan perubahan jumlah tercatat aset regulatori atau liabilitas regulatori yang disebabkan oleh perubahan dalam batasan suatu perjanjian regulatori, dan penjelasan atas perubahan batasan tersebut.

ARUS KAS MASA DEPAN YANG TIDAK PASTI

PP88. Arus kas masa depan yang timbul dari suatu aset regulatori atau liabilitas regulatori dapat bergantung pada risiko yang menciptakan ketidakpastian mengenai jumlah atau saat terjadinya arus kas tersebut. Risiko tersebut mencakup:

- (a) risiko kredit—risiko bahwa beberapa pelanggan tidak akan membayar jumlah yang ditagihkan.
- (b) risiko permintaan—risiko yang timbul akibat perbedaan antara permintaan estimasian dan permintaan aktual atas barang atau jasa yang disediakan entitas kepada pelanggan dalam suatu periode. Risiko permintaan dapat menimbulkan varian volume (lihat paragraf PP57(a)).

PP89. Entitas menanggung risiko sepanjang perjanjian regulatori tidak memberikan kompensasi kepada entitas atas hasil suatu ketidakpastian. Dalam kasus tersebut, entitas memasukkan dampak ketidakpastian dalam rentang kemungkinan arus kas ketika mengestimasi arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori. Sebagai contoh, jika entitas menanggung risiko kredit, risiko kredit tersebut memengaruhi jumlah yang dapat ditagih dari pelanggan. Jumlah tersebut mencakup jumlah neto dari pemulihan aset regulatori dan dari pemenuhan liabilitas regulatori. Untuk menghindari penyajian dampak risiko kredit yang terlalu tinggi, entitas mengestimasi jumlah taktertagih dengan mempertimbangkan arus kas neto yang diperkirakan timbul dalam periode yang sama dari aset regulatori dan liabilitas regulatori yang diciptakan oleh perjanjian regulatori yang sama. Entitas mengalokasikan estimasi jumlah taktertagih hanya pada aset regulatori.

PP90. Pelanggan menanggung risiko sepanjang suatu perjanjian regulatori memberikan kompensasi kepada entitas atas hasil suatu ketidakpastian dalam penentuan tarif regulasian masa depan. Dalam kasus tersebut, entitas memasukkan dampak ketidakpastian dan kompensasi atas hasil ketidakpastian tersebut dalam rentang kemungkinan arus kas ketika mengestimasi arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori.

PP91. Sebagai contoh, asumsikan entitas memperkirakan bahwa sebagian jumlah tidak akan dapat ditagih kepada pelanggan pada suatu periode mendatang, tetapi perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas jumlah taktertagih tersebut pada periode setelah jumlah tersebut tidak berhasil ditagih. Ketika mengukur aset regulatori, entitas akan memasukkan ke dalam arus kas masa depan estimasian untuk periode terkait ekspektasi bahwa sebagian jumlah tidak akan tertagih, serta memasukkan ekspektasi kompensasi atas jumlah yang taktertagih tersebut ke dalam estimasi arus kas untuk periode berikutnya ketika perjanjian regulatori memberikan kompensasi tersebut.

PENERAPAN PSAK INI BERSAMA DENGAN ISAK 112: *PERJANJIAN KONSESI JASA*

PP92. ISAK 112: *Perjanjian Konsesi Jasa* berlaku untuk perjanjian konsesi jasa publik ke privat jika pemberi konsesi mengendalikan atau meregulasi harga yang harus dikenakan operator dalam menyediakan jasa, dan jika kondisi tertentu lainnya terpenuhi (lihat ISAK 112 paragraf 05). Perjanjian konsesi jasa dalam ruang lingkup ISAK 112 dapat menciptakan aset regulatori atau liabilitas regulatori. Dalam perjanjian tersebut, regulator biasanya adalah pemberi konsesi sebagaimana dideskripsikan dalam ISAK 112. PSAK ini merujuk pada pemberi konsesi sebagai regulator dan operator sebagai entitas. Entitas terlebih dahulu menerapkan ISAK 112 dan PSAK lain untuk mencatat hak dan kewajiban yang timbul dari perjanjian tersebut sebelum menerapkan PSAK ini pada hak dan kewajiban tersisa yang memenuhi definisi aset regulatori atau liabilitas regulatori.

PP93. Dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat menciptakan aset regulatori atau liabilitas regulatori, basis modal regulatori entitas mencakup unsur infrastruktur yang timbul dari jasa konstruksi atau peningkatan yang diberikan. Dalam bagian ini, referensi terhadap “aset” merujuk pada unsur infrastruktur yang timbul dari jasa konstruksi atau peningkatan tersebut, dan referensi terhadap “basis modal regulatori” merujuk pada subkelompok basis modal regulatori yang terdiri atas aset tersebut. Dengan menerapkan ISAK 112, entitas dapat mencatat aset takberwujud yang timbul dari imbalan yang diterimanya atas jasa konstruksi atau peningkatan tersebut. Aset regulatori atau liabilitas regulatori dapat timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori, yang memberikan kompensasi atas beban amortisasi aset takberwujud tersebut.

PP94. Dalam menerapkan PSAK ini, entitas menentukan apakah basis modal regulatori, atau suatu bagian dari basis modal regulatori, memiliki hubungan langsung dengan aset takberwujud yang diakui dengan menerapkan ISAK 112 (lihat paragraf PP59–PP72). Entitas juga menentukan apakah perbedaan waktu timbul dari depresiasi regulatori. Secara khusus, jika perjanjian konsesi jasa menimbulkan:

- (a) hanya aset takberwujud—entitas menentukan apakah timbul suatu perbedaan waktu dengan mempertimbangkan setiap perbedaan antara:
 - (i) periode pemulihan atau pola pemulihan aset dalam basis modal regulatori; dan
 - (ii) umur manfaat atau metode amortisasi aset takberwujud tersebut.
- (b) baik aset takberwujud maupun aset keuangan—sebagian dari aset dalam basis modal regulatori berkaitan dengan aset takberwujud, sedangkan bagian sisanya berkaitan dengan aset keuangan. Dalam keadaan demikian, entitas menentukan apakah timbul suatu perbedaan waktu dengan mempertimbangkan setiap perbedaan antara:
 - (i) periode pemulihan atau pola pemulihan suatu bagian dari basis modal regulatori—secara khusus, bagian dari aset dalam basis modal regulatori yang berkaitan dengan aset takberwujud; dan
 - (ii) umur manfaat atau metode amortisasi aset takberwujud tersebut.

PENGUNGKAPAN — AGREGASI DAN DISAGREGASI

PP95. PSAK 118: *Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan* paragraf 41–43 mengatur persyaratan yang berkaitan dengan agregasi dan disagregasi informasi. Dalam menerapkan persyaratan tersebut pada informasi mengenai penghasilan regulatori, beban regulatori, aset regulatori dan liabilitas regulatori, entitas mempertimbangkan apakah akan menggunakan agregasi atau disagregasi yang sama dengan informasi tersebut yang disediakan untuk tujuan lain—sebagai contoh, pengungkapan yang disajikan di luar laporan keuangan, seperti dalam laporan regulatori.

PP96. Contoh karakteristik yang dapat menjadi dasar yang tepat untuk melakukan agregasi atau disagregasi atas informasi yang disyaratkan oleh PSAK ini mengenai penghasilan regulatori, beban regulatori, aset regulatori, dan liabilitas regulatori mencakup:

- (a) jenis aktivitas yang diregulasi tarifnya—sebagai contoh, distribusi listrik, distribusi gas, atau penyediaan air;
- (b) lokasi geografis;
- (c) jenis perjanjian regulatori—sebagai contoh, perjanjian konsesi jasa atau perjanjian lisensi kontraktual;
- (d) jenis unsur yang berkaitan dengan aset regulatori atau liabilitas regulatori—sebagai contoh, pemulihan varian biaya input, insentif kinerja, pemulihan pajak penghasilan, pemulihan biaya pensiun; dan
- (e) eksposur terhadap risiko atau ketidakpastian yang secara substansial berbeda.

PP97. Agregasi atau disagregasi yang tepat dapat berbeda untuk informasi yang berbeda dan juga bergantung pada persyaratan pengungkapan serta tujuan pengungkapan yang didukung oleh informasi tersebut.

LAMPIRAN C**TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI**

Lampiran ini merupakan bagian takterpisahkan dari DE PSAK 120.

TANGGAL EFEKTIF

C01. Entitas menerapkan PSAK ini untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2029. Penerapan lebih dini diperkenankan untuk periode pelaporan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2027. Jika entitas menerapkan PSAK ini untuk periode lebih dini, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dalam catatan atas laporan keuangan.

TRANSISI

C02. Untuk tujuan persyaratan transisi dalam paragraf C03–C17:

- (a) tanggal penerapan awal adalah awal dari periode pelaporan tahunan ketika entitas pertama kali menerapkan PSAK ini; dan
- (b) tanggal transisi adalah awal dari periode pelaporan tahunan terdekat sebelum tanggal penerapan awal. Jika entitas menyajikan informasi komparatif yang disesuaikan untuk periode lebih dini:
 - (i) dalam laporan keuangan tahunannya—tanggal transisi adalah awal dari periode pelaporan tahunan komparatif paling awal yang telah disesuaikan dan disajikan (lihat paragraf C07(a)); atau
 - (ii) dalam laporan keuangan interimnya—tanggal transisi adalah awal dari periode pelaporan interim komparatif kumulatif paling awal yang telah disesuaikan dan disajikan (lihat paragraf C16(a)).

C03. Entitas menerapkan PSAK ini terhadap seluruh aset regulatori dan seluruh liabilitas regulatori dengan salah satu cara berikut:

- (a) secara retrospektif sesuai dengan PSAK 208: *Dasar Penyusunan Laporan Keuangan*; atau
- (b) menggunakan pendekatan retrospektif modifikasian, sebagaimana diatur dalam paragraf C09–C13.

C04. Entitas juga menerapkan paragraf C06–C08, terlepas dari apakah entitas memilih untuk menerapkan PSAK ini secara retrospektif atau menggunakan pendekatan retrospektif modifikasian.

- C05. Pada tanggal transisi, entitas:
- (a) mengakui dan mengukur aset regulatori serta liabilitas regulatori seolah-olah PSAK ini telah diterapkan sejak awal;
 - (b) menghentikan pengakuan seluruh saldo regulatori yang tidak akan diakui oleh entitas sebagai aset regulatori atau liabilitas regulatori jika PSAK ini telah diterapkan sejak awal;
 - (c) mengakui setiap dampak pajak tangguhan dari penyesuaian sebagaimana dideskripsikan dalam huruf (a)–(b); dan
 - (d) mengakui jumlah neto dari penyesuaian sebagaimana dideskripsikan dalam huruf (a)–(c) dalam saldo laba awal (atau komponen ekuitas lainnya yang sesuai).

Informasi Komparatif

- C06. Entitas:
- (a) menyajikan informasi komparatif yang telah disesuaikan untuk periode pelaporan tahunan terdekat sebelum tanggal penerapan awal; dan
 - (b) mengungkapkan informasi kuantitatif yang disyaratkan oleh PSAK 208 paragraf 28(f) untuk periode pelaporan tahunan terdekat sebelum tanggal penerapan awal.

- C07. Entitas diperkenankan, tetapi tidak disyaratkan:
- (a) menyajikan informasi komparatif yang telah disesuaikan untuk setiap periode lebih dini yang disajikan sebelum awal periode pelaporan tahunan terdekat sebelum tanggal penerapan awal;
 - (b) mengungkapkan informasi kuantitatif yang disyaratkan oleh PSAK 208 paragraf 28(f) untuk periode berjalan atau setiap periode lebih dini yang disajikan sebagaimana dideskripsikan dalam huruf (a); atau
 - (c) mengungkapkan informasi yang diatur dalam paragraf 68–83 dari PSAK ini untuk setiap periode lebih dini yang disajikan sebagaimana dideskripsikan dalam huruf (a).

C08. Jika entitas menyajikan dalam laporan keuangan utamanya atau mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan informasi komparatif yang belum disesuaikan untuk setiap periode lebih dini yang disajikan, entitas mengidentifikasi secara jelas informasi yang belum disesuaikan tersebut, mengungkapkan bahwa informasi tersebut disusun dengan menggunakan dasar yang berbeda, serta menjelaskan dasar tersebut.

Keringanan Transisi — Pendekatan Retrospektif Modifikasian

C09. Pada tanggal transisi, entitas yang memilih untuk menggunakan pendekatan retrospektif modifikasian dapat menggunakan satu atau lebih keringanan transisi dalam paragraf C10–C12.

C10. Entitas dapat memilih untuk menerapkan persyaratan mengenai imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan dalam keadaan tertentu (lihat paragraf PP35–PP40) hanya terhadap aset yang belum tersedia untuk digunakan pada tanggal transisi.

C11. Dalam menerapkan persyaratan mengenai suku bunga regulatori implisit (lihat paragraf 48–50 dan 56–57), entitas dapat memilih untuk mengabaikan setiap suku bunga regulatori implisit yang seharusnya ditentukan dari syarat dalam perjanjian regulatori sebelum tanggal transisi

C12. Entitas dapat menggunakan tinjauan ke belakang (*hindsight*) pada tanggal transisi dalam menerapkan persyaratan PSAK ini. Sebagai contoh, entitas dapat menggunakan tinjauan ke belakang ketika mengestimasi arus kas yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori.

C13. Entitas yang memilih untuk menggunakan pendekatan retrospektif modifikasian:

- (a) mengungkapkan keringanan transisi dalam paragraf C10–C12 yang telah diterapkannya; dan
- (b) menjelaskan, jika sesuai, bagaimana entitas menerapkan keringanan transisi tersebut.

Laporan Keuangan Interim

C14. Jika entitas menerapkan PSAK 234: *Laporan Keuangan Interim* dalam menyusun laporan keuangan interim ringkas pada tahun pertama penerapan PSAK ini, entitas menyajikan dalam laporan keuangan interim ringkas tersebut setiap judul dan subtotal yang diperkirakan akan digunakan dalam menerapkan PSAK ini, meskipun terdapat persyaratan dalam PSAK 234 paragraf 10. Entitas menerapkan persyaratan dalam PSAK 234 paragraf 10 untuk judul dan subtotal dalam laporan keuangan interim ringkas setelah entitas menerbitkan laporan keuangan tahunan pertamanya yang disusun sesuai dengan PSAK ini.

C15. Jika entitas menerapkan PSAK 234 dalam menyusun laporan keuangan interim pada tahun pertama penerapan PSAK ini, entitas:

- (a) menyajikan informasi komparatif yang telah disesuaikan untuk periode interim komparatif dan periode interim komparatif kumulatif dalam tahun buku terdekat sebelumnya; dan
- (b) mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan, sebagai bagian dari informasi yang disyaratkan oleh PSAK 234 paragraf 16A(a), jumlah yang disajikan sebelumnya untuk setiap unsur terdampak dalam laporan keuangan untuk periode interim komparatif dan periode interim komparatif kumulatif dalam tahun buku terdekat sebelumnya.

C16. Entitas diperkenankan, tetapi tidak disyaratkan:

- (a) menyajikan informasi komparatif yang telah disesuaikan untuk setiap periode interim komparatif dan periode interim komparatif kumulatif lebih dini yang disajikan sebelum awal tahun buku terdekat sebelumnya; dan
- (b) mengungkapkan informasi sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf C15(b) untuk:
 - (i) periode interim berjalan dan periode interim berjalan kumulatif; atau
 - (ii) setiap periode interim lebih dini yang disajikan sebagaimana dideskripsikan dalam (a).

C17. Jika entitas menyajikan dalam laporan keuangan utama atau mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan informasi komparatif yang belum disesuaikan untuk setiap periode interim lebih dini, entitas mengidentifikasi secara jelas informasi yang belum disesuaikan tersebut, mengungkapkan bahwa informasi tersebut disusun dengan menggunakan dasar yang berbeda, serta menjelaskan dasar tersebut.

C18. Dikosongkan

LAMPIRAN D**AMENDEMEN TERHADAP PSAK ATAU ISAK LAIN DALAM SAK INDONESIA**

Lampiran ini menetapkan amendemen terhadap PSAK atau ISAK lain dalam SAK Indonesia.

PSAK 103: KOMBINASI BISNIS

Paragraf 28C dan judul sebelum paragraf tersebut ditambahkan. Paragraf 64S juga ditambahkan. Kalimat baru digarisbawahi.

METODE AKUISISI

...

Pengakuan dan Pengukuran Aset Teridentifikasi yang Diperoleh, Liabilitas yang Diambil Alih dan Kepentingan Nonpengendali pada Pihak Diakuisisi

...

Pengecualian dari Prinsip Pengakuan atau Pengukuran

...

Pengecualian dari Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori

28C. Pihak pengakuisisi mengakui dan mengukur seluruh aset regulatori yang diperoleh serta seluruh liabilitas regulatori yang diambil alih dalam suatu kombinasi bisnis sesuai dengan DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori*.

TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

Tanggal Efektif

...

64S. DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* menambahkan paragraf 28C beserta judul terkait. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan DE PSAK 120.

PSAK 105: ASET TIDAK LANCAR YANG DIKUASAI UNTUK DIJUAL DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN

Paragraf 05 diamendemen. Paragraf 440 ditambahkan. Kalimat baru digarisbawahi.

RUANG LINGKUP

...

05. Ketentuan tentang pengukuran dalam PSAK ini³ tidak berlaku untuk aset berikut, yang telah diatur dalam PSAK berikut ini, baik sebagai aset tersendiri maupun bagian dari kelompok lepasan:

...

- g aset regulatori (DE PSAK 120: Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori).
- (gh) kelompok lepasan yang merupakan bagian dari kombinasi bisnis entitas sepengendali sebagaimana diatur dalam PSAK 338: *Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali*.

TANGGAL EFEKTIF

...

440. DE PSAK 120: Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori mengamendemen paragraf 05. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan DE PSAK 120.

³ Selain paragraf 18 dan 19, yang mensyaratkan aset tersebut diukur sesuai dengan SAK Indonesia terkait.

PSAK 118: PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN DALAM LAPORAN KEUANGAN

Paragraf 64, 75, dan 103 diamendemen. Paragraf C01A ditambahkan. Kalimat baru digarisbawahi dan kalimat yang dihapus dicoret.

LAPORAN LABA RUGI

...

Kategori dalam Laporan Laba Rugi

...

Kategori Pendanaan

...

64. Entitas mengeluarkan dari kategori pendanaan dan mengklasifikasikan dalam kategori operasi:

- (a) penghasilan dan beban dari kontrak investasi yang diterbitkan dengan fitur partisipasi yang diakui dengan menerapkan PSAK 109: *Instrumen Keuangan* (lihat paragraf PP58); ~~dan~~
- (b) penghasilan dan beban keuangan asuransi yang termasuk dalam laporan laba rugi dengan menerapkan PSAK 117: *Kontrak Asuransi*; dan
- (c) penghasilan bunga regulatori atau beban bunga regulatori yang termasuk dalam laporan laba rugi dengan menerapkan DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori*.

...

Unsur yang Disajikan dalam Laporan Laba Rugi atau Diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan

75. *Entitas menyajikan dalam laporan laba rugi, pos untuk (lihat paragraf PP77):*

- (a) *jumlah yang disyaratkan PSAK ini, yaitu:*
 - (i) *pendapatan, menyajikan secara terpisah pos yang dideskripsikan dalam (b)(i), ~~dan~~ (c)(i) dan (d):*

...

- (b) *jumlah yang disyaratkan PSAK 109, yaitu:*

...

- (v) *keuntungan atau kerugian kumulatif yang sebelumnya diakui dalam penghasilan komprehensif lain yang direklasifikasikan ke laba rugi pada tanggal reklasifikasi aset keuangan dari pengukuran pada nilai wajar melalui penghasilan komprehensif lain ke pengukuran pada nilai wajar melalui laba rugi; ~~dan~~*

(c) *jumlah yang disyaratkan PSAK 117, yaitu:*

...

(v) *penghasilan atau beban keuangan dari kontrak reasuransi milikan; dan*

(d) *jumlah yang disyaratkan oleh DE PSAK 120, yaitu seluruh penghasilan regulatori dikurangi seluruh beban regulatori.*

...

LAPORAN POSISI KEUANGAN

...

Unsur yang Disajikan dalam Laporan Posisi Keuangan atau Diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan

...

103. Entitas menyajikan dalam laporan posisi keuangan, pos untuk:

...

(e) *aset keuangan (tidak termasuk jumlah yang disajikan pada (g), (j), dan (k));*

(ea) *aset regulatori sebagaimana didefinisikan dalam DE PSAK 120;*

...

(o) *liabilitas keuangan (tidak termasuk jumlah yang disajikan dalam (m) dan (n));*

(oa) *liabilitas regulatori sebagaimana didefinisikan dalam DE PSAK 120;*

...

LAMPIRAN C

TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

...

TANGGAL EFEKTIF

...

C01A. DE PSAK 120: Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori mengamendemen paragraf 64, 75 dan 103. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan DE PSAK 120.

PSAK 119: ENTITAS ANAK TANPA AKUNTABILITAS PUBLIK: PENGUNGKAPAN

Paragraf 04 diamendemen. Paragraf A07 dan judul sebelum paragraf tersebut ditambahkan. Kalimat baru digarisbawahi.

TUJUAN

...

Pencapaian Tujuan

...

04. Selain yang dinyatakan dalam paragraf 02–03:

...

- (b) jika entitas yang menerapkan PSAK ini menerapkan PSAK 108: *Segmen Operasi*, PSAK 117: *Kontrak Asuransi*, DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* atau PSAK 233: *Laba per Saham*, maka entitas tersebut menerapkan seluruh persyaratan pengungkapan dalam PSAK tersebut.

...

LAMPIRAN A

...

PSAK 120: ASET REGULATORI DAN LIABILITAS REGULATORI

A07. DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* mengamendemen paragraf 04 beserta subjudul terkait. Entitas menerapkan amendemen tersebut pada saat menerapkan DE PSAK 120.

...

PSAK 208: DASAR PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN

Paragraf 54K ditambahkan. Kalimat baru digarisbawahi.

TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

...

54K. Dikosongkan.

PSAK 236: PENURUNAN NILAI ASET

Paragraf 02 dan 03 diamendemen. Paragraf 1400 ditambahkan. Kalimat baru digarisbawahi dan kalimat yang dihapus dicoret.

Ruang Lingkup

02. PSAK ini diterapkan untuk akuntansi penurunan nilai seluruh aset, kecuali:

...

- (h) kontrak dalam ruang lingkup PSAK 117: Kontrak Asuransi yang merupakan aset dan aset apa pun untuk arus kas akuisisi asuransi sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 117; ~~dan~~**
- (i) aset tidak lancar (atau kelompok lepasan) yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual sesuai dengan PSAK 105: Aset Tidak Lancar yang Dikuasai untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan; ~~dan~~**
- (j) aset regulatori (lihat DE PSAK 120: Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori).**

03. PSAK ini tidak berlaku untuk persediaan, aset yang timbul dari kontrak konstruksi, aset pajak tangguhan, aset yang timbul dari imbalan kerja, atau aset yang dikelompokkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual (atau termasuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual). atau aset regulatori karena PSAK yang berlaku untuk aset tersebut memberikan persyaratan untuk mengakui dan mengukurnya.

...

KETENTUAN TRANSISI DAN TANGGAL EFEKTIF

...

1400. DE PSAK 120: Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori mengamendemen paragraf 02 dan 03. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan DE PSAK 120.

ISAK 112: PERJANJIAN KONSESI JASA

Di bawah judul “Referensi”, ditambahkan referensi terhadap DE PSAK 120. Paragraf 09A dan 28G ditambahkan. Kalimat baru digarisbawahi.

Referensi

- *Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan*
- PSAK 107: *Instrumen Keuangan: Pengungkapan*
- PSAK 109: *Instrumen Keuangan*
- PSAK 115: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan*
- PSAK 116: *Sewa*
- DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori*
- PSAK 208: *Dasar Penyusunan Laporan Keuangan*
- PSAK 216: *Aset Tetap*
- PSAK 220: *Akuntansi Hibah Pemerintah dan Pengungkapan Bantuan Pemerintah*
- PSAK 223: *Biaya Pinjaman*
- PSAK 232: *Instrumen Keuangan: Penyajian*
- PSAK 236: *Penurunan Nilai Aset*
- PSAK 237: *Provisi, Liabilitas Kontingensi, dan Aset Kontingensi*
- PSAK 238: *Aset Takberwujud*
- ISAK 229: *Perjanjian Konsesi Jasa: Pengungkapan*

...

Ruang Lingkup

...

09A. Perjanjian konsesi jasa publik ke privat yang berada dalam ruang lingkup Interpretasi ini dapat menciptakan aset regulatori dan liabilitas regulatori yang berada dalam ruang lingkup DE PSAK 120. Operator menerapkan Interpretasi ini dan PSAK lain untuk mencatat hak dan kewajiban yang timbul dari perjanjian tersebut sebelum menerapkan DE PSAK 120 terhadap setiap hak dan kewajiban yang tersisa yang memenuhi definisi aset regulatori atau liabilitas regulatori.

...

TANGGAL EFEKTIF

...

28G. DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* mengamendemen bagian “Referensi” dan menambahkan paragraf 09A. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan DE PSAK 120.

ISAK 229: PERJANJIAN KONSESI JASA: PENGUNGKAPAN

Di bawah judul “Referensi”, ditambahkan referensi terhadap DE PSAK 120. Paragraf 05 diamendemen, paragraf 10 ditambahkan.

Referensi

- PSAK 116: *Sewa*
- PSAK 118: *Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan*
- DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori*
- PSAK 216: *Aset Tetap*
- PSAK 237: *Provisi, Liabilitas Kontingensi, dan Aset Kontingensi*
- PSAK 238: *Aset Takberwujud*
- ISAK 112: *Perjanjian Konsesi Jasa*

...

Permasalahan

...

05. Aspek dan pengungkapan tertentu yang terkait dengan beberapa perjanjian konsesi jasa sudah dibahas dalam SAK Indonesia yang ada (misalnya PSAK 216: *Aset Tetap* diterapkan untuk perolehan aset tetap, PSAK 116: *Sewa* diterapkan untuk sewa atas suatu aset, DE PSAK 120 diterapkan untuk aset regulatori dan liabilitas regulatori, dan PSAK 238: *Aset Takberwujud* diterapkan untuk perolehan aset takberwujud). Namun demikian, perjanjian konsesi jasa dapat meliputi kontrak eksekutori yang tidak dibahas dalam SAK Indonesia, kecuali kontrak tersebut memberatkan, maka berlaku PSAK 237: *Provisi, Liabilitas Kontingensi, dan Aset Kontingensi*. Oleh karena itu, Interpretasi ini membahas tambahan pengungkapan atas perjanjian konsesi jasa.

...

TANGGAL EFEKTIF

...

10. DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* mengamendemen bagian “Referensi” dan paragraf 05. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan DE PSAK 120.

DAFTAR ISI**PENDAHULUAN****HUBUNGAN ANTARA BASIS MODAL REGULATORI ENTITAS DAN ASET YANG DAPAT DIDEPRESIASI ATAU DIAMORTISASI****CI04**

Contoh 1A—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat disusutkan dan diamortisasi

Contoh 1B—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi—Dasar pengukuran yang berbeda

Contoh 2—Menentukan jenis hubungan dan perbedaan waktu individual untuk kelompok aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi

Contoh 3A—Basis modal regulatori tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi

Contoh 3B—Basis modal regulatori tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi, tetapi mencakup unsur spesifik yang ditelusuri secara terpisah

Contoh 4—Basis modal regulatori ditentukan berdasarkan total pengeluaran

Contoh 5—Perubahan fakta atau keadaan atau informasi baru yang hanya memengaruhi aset baru yang ditambahkan ke basis modal regulatori

KOMPENSASI ATAS BEBAN DIPERKENANKAN DAN PENGURANGAN ATAS PENGHASILAN DITAGIHKAN YANG DIBERIKAN ATAU DITETAPKAN MELALUI DEPRESIASI REGULATORI**CI67**

Contoh 6A—Periode pemulihan regulatori lebih panjang daripada umur manfaat aset

Contoh 6B—Periode pemulihan regulatori lebih pendek daripada umur manfaat aset

Contoh 7— Unsur terkait selain aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi

Contoh 8—Keuntungan atas penjualan aset

KOMPENSASI ATAS BEBAN DIPERKENANKAN DAN PENGURANGAN ATAS PENGHASILAN DITAGIHKAN YANG DIBERIKAN ATAU DITETAPKAN SECARA TERPISAH DARI DEPRESIASI REGULATORI**CI101****Kompensasi atas Beban Depresiasi yang Diberikan di Muka**

Contoh 9—Kompensasi atas sebagian biaya konstruksi aset yang belum tersedia untuk digunakan yang diberikan secara terpisah dari depresiasi regulatori

Biaya Input

Contoh 10—Kompensasi atas beban diperkenankan (biaya input) pada suatu jumlah yang berbeda dari jumlah beban tersebut

Biaya Pinjaman

Contoh 11—Kompensasi atas biaya pinjaman yang diberikan secara terpisah dari imbal hasil regulatori

Pensiun

Contoh 12A—Kompensasi atas biaya pensiun yang memengaruhi tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas terkait

Contoh 12B—Kompensasi atas biaya pensiun yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan estimasi pembayaran kas

Contoh 13—Kompensasi atas biaya pensiun yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan unsur beban atau penghasilan terkait yang ditentukan dengan menerapkan PSAK

Provisi

Contoh 14—Kompensasi atas biaya lingkungan yang memengaruhi tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas terkait

Contoh 15—Kompensasi atas biaya purnaoperasi yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan unsur beban terkait yang ditentukan dengan menerapkan kerangka akuntansi lain

Pajak

Contoh 16—Kompensasi atas beban pajak penghasilan yang memengaruhi tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas terkait

Contoh 17—Kompensasi atas pajak penghasilan yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan jumlah yang diakui sebagai beban atau penghasilan dengan menerapkan PSAK 212

IMBAL HASIL REGULATORI ATAS ASET YANG BELUM TERSEDIA UNTUK DIGUNAKAN DALAM KEADAAN SPESIFIK**CI192**

Contoh 18A—Imbal hasil regulatori (baik utang maupun ekuitas) yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan selama masa konstruksi

Contoh 18B—Imbal hasil regulatori (baik utang maupun ekuitas) yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan selama periode operasi

INSENTIF KINERJA**CI212**

Contoh 19—Insentif kinerja—Bonus

Contoh 20—Insentif kinerja—Periode kinerja yang melampaui periode pelaporan

INFLASI**CI226**

Contoh 21—Kompensasi atas inflasi yang diberikan secara terpisah dari depresiasi regulatori

PENDAPATAN DIPERKENANKAN DAN VARIANS VOLUME**CI237**

Contoh 22—Pendapatan diperkenankan dan varians volume

SUKU BUNGA REGULATORI IMPLISIT**CI250**

Contoh 23—Suku Bunga yang Tidak Merata

PENERAPAN DE PSAK 120 DENGAN ISAK 112: PERJANJIAN KONSESI JASA**CI258**

Contoh 24A—Hubungan antara basis modal regulatori entitas dan aset takberwujud

Contoh 24B—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset takberwujud—periode pemulihan regulatori lebih pendek daripada umur manfaat

Contoh 24C—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset takberwujud—Depresiasi regulatori berbeda dari beban amortisasi

Contoh 25A—Penerapan DE PSAK 120 dengan ISAK 112—Aset regulatori dan liabilitas regulatori

Contoh 25B—Penerapan DE PSAK 120 dengan ISAK 112—Klausul jaminan

Contoh 26—Batasan suatu perjanjian regulatori

KLASIFIKASI, PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**CI300**

Contoh 27A—Rekonsiliasi aset regulatori dan liabilitas regulatori—agregasi berdasarkan jenis unsur

Contoh 27B—Rekonsiliasi aset regulatori dan liabilitas regulatori—agregasi berdasarkan jenis aktivitas dan jenis unsur

Contoh 28—Klasifikasi dan penyajian aset regulatori dan liabilitas regulatori

DRAF EKSPOSUR

CONTOH ILUSTRATIF

Contoh ini menyertai, tetapi bukan merupakan bagian dari, DE PSAK 120: Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori. Contoh tersebut mengilustrasikan aspek DE PSAK 120, tetapi tidak dimaksudkan untuk memberikan panduan interpretatif.

PENDAHULUAN

CI01. Contoh ini memberikan ilustrasi bagaimana suatu entitas dapat menerapkan beberapa persyaratan dalam DE PSAK 120 terhadap aspek tertentu dari akuntansi aset regulatori dan liabilitas regulatori berdasarkan fakta terbatas sebagaimana disajikan. Analisis dalam setiap contoh tidak diintensikan untuk merepresentasikan satu-satunya cara persyaratan tersebut dapat diterapkan.

CI02. Pola fakta dalam contoh ini disederhanakan. Seluruh fakta dan keadaan relevan dari suatu pola fakta tertentu perlu dievaluasi ketika menerapkan DE PSAK 120.

CI03. Untuk penyederhanaan, kecuali ditentukan lain, seluruh contoh:

- (a) mengasumsikan bahwa entitas menyediakan barang atau jasa regulatori berdasarkan suatu perjanjian regulatori;
- (b) mengasumsikan bahwa entitas hanya memiliki aset regulatori atau liabilitas regulatori yang didiskusikan dalam contoh tersebut;
- (c) mengasumsikan bahwa entitas menerapkan model biaya sesuai dengan PSAK yang berlaku untuk aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi;
- (d) mengasumsikan bahwa seluruh pendapatan dari kontrak dengan pelanggan (PSAK 115: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan*) diakui ketika (atau selama) entitas menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan;
- (e) mengasumsikan bahwa, untuk contoh yang mencakup pengaturan dalam ruang lingkup ISAK 112: *Perjanjian Konsesi Jasa*, pengaturan tersebut memenuhi definisi perjanjian regulatori;
- (f) mendenominasikan seluruh jumlah moneter dalam 'satuan mata uang' yang dibulatkan ke bilangan bulat terdekat; dan
- (g) mengabaikan dampak pajak penghasilan.

HUBUNGAN ANTARA BASIS MODAL REGULATORI ENTITAS DAN ASET YANG DAPAT DIDEPRESIASI ATAU DIAMORTISASI

CI04. Contoh 1A–5 mengilustrasikan persyaratan dalam DE PSAK 120 untuk menentukan apakah basis modal regulatori suatu entitas, memiliki atau tidak memiliki, hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi. Aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi adalah aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi sesuai dengan PSAK, sebagai contoh PSAK 216: *Aset Tetap*, PSAK 238: *Aset Takberwujud* atau PSAK 116: *Sewa*.

CI05. Basis modal regulatori suatu entitas dapat pula mencakup unsur selain aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi. Jika suatu contoh hanya mengilustrasikan hubungan dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi, maka setiap referensi dalam contoh tersebut terhadap “basis modal regulatori” dibaca sebagai “bagian dari basis modal regulatori”, kecuali ditentukan lain.

Contoh 1A—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat disusutkan dan diamortisasi

CI06. Contoh 1A mengilustrasikan karakteristik basis modal regulatori yang dipertimbangkan oleh entitas dalam menentukan bahwa basis modal regulatori tersebut memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

Pola fakta

CI07. Entitas A berhak atas depresiasi regulatori atas basis modal regulatorinya.

CI08. Regulator menentukan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori untuk memungkinkan Entitas A memulihkan asetnya yang dapat didepresiasi dan diamortisasi. Regulator menentukan basis modal regulatori dengan menggunakan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi yang dicatat oleh Entitas A dengan menerapkan SAK Indonesia. Regulator menentukan depresiasi regulatori untuk memberikan kompensasi atas beban depresiasi dan beban amortisasi berdasarkan beban depresiasi dan beban amortisasi yang diakui oleh Entitas A dengan menerapkan SAK Indonesia.

CI09. Basis modal regulatori Entitas A dan aset yang dapat didepresiasi serta diamortisasi memiliki banyak keserupaan, sebagai contoh:

- (a) sebagian besar unsur dalam basis modal regulatori merupakan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi;
- (b) sebagian besar kelas aset dalam basis modal regulatori sama dengan kelas aset yang ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia (yaitu, kelas aset PSAK);
- (c) seluruh aset dalam basis modal regulatori diukur menggunakan dasar pengukuran yang sama dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi terkait, yaitu biaya historis; dan
- (d) periode dan pola pemulihan regulatori untuk sebagian besar aset dalam basis modal regulatori sama dengan umur manfaat dan metode depresiasi aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi terkait, yang ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia.

CI10. Basis modal regulatori juga mencakup penyesuaian sekaligus yang ditentukan oleh regulator atas jumlah keseluruhan aset dalam basis modal regulatori. Entitas A dapat mengalokasikan penyesuaian tersebut ke kelas aset PSAK menggunakan dasar yang wajar dan terdukung.

CI11. Ketika terdapat perbedaan antara kelas dalam basis modal regulatori dan kelas aset PSAK, perbedaan tersebut terutama disebabkan oleh penyesuaian sekaligus (*lump-sum*) sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf CI10. Entitas A dapat menelusuri perbedaan tersebut selama periode pemulihan kelas regulatori dan umur manfaat kelas aset PSAK terkait.

Analisis

CI12. Entitas A mempertimbangkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP68 untuk menentukan hubungan antara basis modal regulatorinya dan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI13. Dalam menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP62, Entitas A mempertimbangkan seluruh informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia tanpa biaya atau upaya yang berlebihan, mencakup:

- (a) metodologi regulatori yang mendasari penentuan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori; dan
- (b) bagaimana regulator memantau apakah depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi.

CI14. Entitas A menentukan bahwa setiap kelas aset PSAK merupakan agregasi aset terkecil yang memungkinkan Entitas A menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi. Oleh karena itu, Entitas A menyimpulkan bahwa basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi dalam setiap kelas aset PSAK.

Contoh 1B—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi—Dasar pengukuran yang berbeda

CI15. Contoh 1B mengilustrasikan bagaimana suatu entitas mempertimbangkan apakah perbedaan dasar pengukuran memengaruhi hubungan antara basis modal regulatorinya dan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

Pola fakta

CI16. Contoh 1B mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 1A, kecuali bahwa perjanjian regulatori menetapkan bahwa basis modal regulatori disesuaikan dengan inflasi.

CI17. Perjanjian regulatori menetapkan bahwa penyesuaian inflasi dihitung secara terpisah untuk setiap aset dalam basis modal regulatori. Penyesuaian inflasi tersebut dimasukkan ke dalam tarif regulasian sebagai bagian dari depresiasi regulatori yang timbul dari masing-masing aset.

CI18. Dengan demikian, depresiasi regulatori ditentukan sedemikian rupa sehingga memberikan kompensasi atas beban depresiasi dan amortisasi yang diakui oleh Entitas A dalam suatu periode, serta atas pemulihan penyesuaian inflasi kumulatif untuk aset individual dalam basis modal regulatori selama periode pemulihan aset tersebut.

Analisis

CI19. Dalam menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP68, Entitas A juga mempertimbangkan metodologi yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori untuk menghitung penyesuaian inflasi dan memasukkannya ke dalam tarif regulasian. Untuk setiap kelas aset PSAK, Entitas A menentukan bahwa penyesuaian inflasi dapat dipisahkan dari komponen lain dalam depresiasi regulatori. Entitas A menyimpulkan—untuk setiap kelas aset PSAK—bahwa penyesuaian inflasi tersebut tidak memengaruhi kemampuannya untuk menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi.

CI20. Oleh karena itu, Entitas A menyimpulkan bahwa basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi dalam setiap kelas aset PSAK.

Contoh 2—Menentukan jenis hubungan dan perbedaan waktu individual untuk kelompok aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi

CI21. Contoh 2 mengilustrasikan bagaimana suatu entitas menerapkan persyaratan dalam DE PSAK 120 untuk menentukan jenis hubungan dan perbedaan waktu individual bagi kelompok aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

Pola fakta

CI22. Entitas A menyelesaikan konstruksi aset selama Tahun 0. Aset tersebut tersedia untuk digunakan pada hari pertama Tahun 1. Entitas A mengakui aset tersebut sebagai aset tetap dengan menerapkan PSAK 216. Entitas A mengakui beban depresiasi dengan dasar garis lurus selama umur manfaat aset tersebut.

CI23. Perjanjian regulatori menetapkan bahwa biaya perolehan aset tersebut dimasukkan ke dalam basis modal regulatori setelah aset tersedia untuk digunakan. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memulihkan biaya perolehan aset tersebut melalui depresiasi regulatori dengan dasar garis lurus selama periode pemulihan regulatori.

CI24. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa:

- (a) Entitas A tidak memiliki aset lain yang dapat didepresiasi atau diamortisasi; dan
- (b) perjanjian regulatori tidak memberikan imbal hasil regulatori atas basis modal regulatori.

CI25. Regulator menentukan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori menggunakan informasi mengenai aset tetap yang dicatat oleh Entitas A dengan menerapkan PSAK 216. Regulator mensyaratkan Entitas A untuk menelusuri setiap perbedaan antara kelas aset dalam basis modal regulatorinya (yaitu, kelas aset regulatori) dan kelas aset tetap sebagaimana ditentukan dengan menerapkan PSAK 216 (yaitu, kelas aset PSAK). Metodologi regulatori untuk menentukan basis modal regulatori memungkinkan Entitas A mengidentifikasi:

- (a) jumlah dalam setiap kelas aset PSAK yang termasuk dalam setiap kelas regulatori; dan
- (b) jumlah beban depresiasi yang timbul dari setiap kelas aset PSAK yang dikompensasikan melalui depresiasi regulatori yang timbul dari setiap kelas aset regulatori.

CI26. Tabel 2.1—Aset tetap sesuai dengan kelas aset PSAK.

Tabel 2.1—Aset tetap			
<i>Dalam Rp</i>			
Kelas aset PSAK	Biaya	Umur manfaat (rata-rata tertimbang)	Beban depresiasi per tahun
Kelas aset 1	3.000	5 tahun	600
		2 sampai 4 tahun	
Kelas aset 2	12.000	(3 tahun)	4.000
Total	15.000		4.600

CI27. Tabel 2.2 menunjukkan matriks rekonsiliasi antara basis modal regulatori dan aset tetap

Tabel 2.2—Rekonsiliasi antara basis modal regulatori dan aset tetap				
<i>Dalam Rp</i>	Periode pemulihan	Kelas aset PSAK		Total
		Kelas aset 1	Kelas aset 2	
Kelas Regulatori 1	5 tahun	3.000	3.000	6.000
Kelas Regulatori 2	2 tahun	—	9.000	9.000
Total		3.000	12.000	15.000
Terdiri atas:				
Periode pemulihan regulatori dan umur manfaat yang sama		3.000	—	3.000
Periode pemulihan regulatori:				
– lebih panjang daripada umur manfaat		—	3.000	3.000
– lebih pendek daripada umur manfaat		—	9.000	9.000
Total		3.000	12.000	15.000

Analisis

CI28. Entitas A mempertimbangkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP68 untuk menentukan hubungan antara basis modal regulatorinya dan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI29. Dalam menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP62, Entitas A mempertimbangkan seluruh informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia tanpa biaya atau upaya berlebihan, termasuk:

- a. metodologi regulatori yang mendasari penentuan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori; dan
- b. bagaimana regulator memantau apakah depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi.

CI30. Entitas A menentukan bahwa:

- (a) Entitas A dapat mendisagregasikan setiap kelas aset PSAK ke dalam kelas regulatori—sebagai contoh, Entitas A dapat mendisagregasikan Kelas Aset 2 PSAK ke dalam Kelas Regulatori 1 dan Kelas Regulatori 2.
- (b) setiap bagian disagregasian dari suatu kelas aset PSAK merupakan agregasi terkecil atas aset yang memungkinkan Entitas A menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana beban depresiasi dikompensasikan melalui depresiasi regulatori.

CI31. Dalam menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP65–PP66, Entitas A menentukan bahwa basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan aset tetapnya dalam setiap bagian disagregasian dari suatu kelas aset PSAK. Entitas A menggunakan agregasi aset tersebut untuk menentukan perbedaan waktu individual yang timbul dari depresiasi regulatori.

CI32. Untuk menentukan perbedaan waktu individual, Entitas A membandingkan periode pemulihan dari kelas regulatori dengan umur manfaat rata-rata tertimbang aset dalam setiap bagian hasil pemisahan dari suatu kelas aset PSAK. Entitas A mengakui—untuk setiap bagian hasil pemisahan dari suatu kelas aset PSAK—aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul apabila umur manfaat rata-rata tertimbang aset tersebut berbeda dengan periode pemulihan kelas regulatori yang bersangkutan.

CI33. Kelas Aset 2 PSAK terdiri dari aset dengan umur manfaat rata-rata tertimbang selama tiga tahun. Dari aset tersebut:

- (a) Rp3.000 dipulihkan melalui depresiasi regulatori selama lima tahun. Aset regulatori timbul dari depresiasi regulatori karena sebagian total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan selama Tahun 1–3 akan dimasukkan ke dalam pendapatan PSAK 115 pada periode mendatang. Entitas A mengakui aset regulatori tersebut dan memulihkannya selama Tahun 4–5.
- (b) Rp9.000 dipulihkan melalui depresiasi regulatori selama dua tahun. Liabilitas regulatori timbul dari depresiasi regulatori karena sebagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan pada masa depan telah dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 selama Tahun 1–2. Entitas A mengakui liabilitas regulatori tersebut dan memenuhinya pada Tahun 3.

CI34. Tabel 2.3 menunjukkan rekonsiliasi aset regulatori.

Tabel 2.3— Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Jumlah tercatat awal periode	—	400	800	1,200	600
Jumlah yang diakui ^(a)	400	400	400	—	—
Jumlah yang dipulihkan ^(b)	—	—	—	(600)	(600)
Jumlah tercatat akhir periode	400	800	1,200	600	—
(a)	Untuk Tahun 1–3, jumlah yang diakui dihitung sebagai selisih antara beban depresiasi sebesar Rp1.000 [$\text{Rp}3.000 \div 3$] dan depresiasi regulatori sebesar Rp600 ($\text{Rp}3.000 \div 5$).				
(b)	Pada Tahun 4–5, aset regulatori dipulihkan melalui depresiasi regulatori sebesar Rp600.				

CI35. Tabel 2.4 menunjukkan rekonsiliasi liabilitas regulatori.

Tabel 2.4—Rekonsiliasi jumlah tercatat liabilitas regulatori			
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Jumlah tercatat awal periode	—	1,500	3,000
Jumlah yang diakui ^(a)	1,500	1,500	—
Jumlah yang dipenuhi ^(b)	—	—	(3,000)
Jumlah tercatat akhir periode	1,500	3,000	—
(a)	Untuk Tahun 1–2, jumlah yang diakui dihitung sebagai selisih antara depresiasi regulatori sebesar 4.500 ($9.000 \div 2$) dan beban depresiasi sebesar 3.000 ($9.000 \div 3$).		
(b)	Pada Tahun 3, liabilitas regulatori dipenuhi karena tarif regulasian yang ditagihkan pada tahun tersebut tidak lagi mencakup depresiasi regulatori yang memberikan kompensasi kepada Entitas A atas beban depresiasi sebesar Rp3.000 yang diakuinya pada tahun tersebut.		

Contoh 3A—Basis modal regulatori tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi

CI36. Contoh 3A mengilustrasikan karakteristik basis modal regulatori yang dipertimbangkan oleh suatu entitas dalam menentukan bahwa basis modal regulatorinya tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

Pola fakta

CI37. Entitas A berhak atas suatu jumlah pendapatan diperkenankan yang mencakup depresiasi regulatori atas basis modal regulatorinya¹. Regulator menentukan pendapatan diperkenankan tersebut berdasarkan biaya yang dianggarkan oleh Entitas A, yang disesuaikan dengan target efisiensi. Dengan demikian, regulator memperlemah keterkaitan antara pendapatan diperkenankan untuk suatu periode dan biaya yang terjadi oleh Entitas A selama periode tersebut.

CI38. Regulator menentukan basis modal regulatori terutama berdasarkan belanja modal, sebagaimana ditetapkan dalam perjanjian regulatori, bukan berdasarkan informasi mengenai aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi milik Entitas A. Basis modal regulatori Entitas A dan aset yang dapat didepresiasi serta diamortisasi berbeda secara substansial—sebagai contoh:

- (a) unsur dalam basis modal regulatori berbeda dari aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi yang dicatat oleh Entitas A dengan menerapkan PSAK. Basis modal regulatori mencakup unsur yang tidak memenuhi kualifikasi untuk dikapitalisasi berdasarkan PSAK tersebut dan tidak mencakup unsur yang dikapitalisasi berdasarkan PSAK tersebut.
- (b) kelas aset dalam basis modal regulatori berbeda dari kelas aset sebagaimana ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia (yaitu, kelas aset PSAK). Setiap kelas regulatori mencakup aset dari berbagai kelas aset PSAK. Selain itu, aset dalam setiap kelas aset PSAK termasuk dalam kelas regulatori yang berbeda.
- (c) regulator menentukan periode pemulihan regulatori untuk setiap kelas regulatori berdasarkan rata-rata umur ekonomik aset dalam kelas tersebut. Umur ekonomik aset tersebut dapat berbeda dari umur manfaat aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi yang ditentukan dengan menerapkan PSAK. Aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi dalam setiap kelas aset PSAK dapat memiliki rentang yang luas atas umur manfaat.
- (d) basis modal regulatori disesuaikan dengan inflasi. Regulator tidak memantau pemulihan penyesuaian inflasi secara terpisah dari unsur lain dalam basis modal regulatori ketika menentukan depresiasi regulatori.

¹ Lampiran A DE PSAK 120: *Aset Regulatori dan Liabilitas Regulatori* mendefinisikan pendapatan diperkenankan sebagai total jumlah kompensasi yang berdasarkan perjanjian regulatori berhak ditagihkan oleh entitas kepada pelanggan melalui tarif regulasian dalam suatu periode. Pendapatan diperkenankan untuk suatu periode dibagi dengan kuantitas estimasian atas barang atau jasa yang akan disediakan kepada pelanggan selama periode tersebut. Perhitungan tersebut menentukan tarif regulasian per unit yang akan ditagihkan entitas kepada pelanggan untuk memulihkan pendapatan diperkenankan selama periode tersebut.

CI39. Regulator menentukan depresiasi regulatori yang akan dimasukkan ke dalam pendapatan diperkenankan untuk suatu periode dengan mempertimbangkan faktor yang tidak berkaitan dengan beban depresiasi dan amortisasi yang diakui oleh Entitas A pada periode tersebut dengan menerapkan PSAK. Secara khusus, regulator:

- (a) menggunakan depresiasi regulatori, yang dihitung sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf CI38(c), untuk tahun kedua terakhir dalam Periode Regulatori 1 untuk menentukan depresiasi regulatori yang akan dimasukkan ke dalam pendapatan diperkenankan pada Periode Regulatori 2; dan
- (b) melakukan penyesuaian sekaligus (lump-sum) terhadap depresiasi regulatori untuk Periode Regulatori 1, sebagaimana ditentukan pada (a), untuk mengecualikan jumlah spesifik dan mencerminkan tingkat ekspektasian atas investasi dan target efisiensi untuk Periode Regulatori 2.

Analisis

CI40. Entitas A mempertimbangkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP68 untuk menentukan hubungan antara basis modal regulatori dan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI41. Dalam menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP62, Entitas A mempertimbangkan seluruh informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia tanpa biaya atau upaya yang berlebihan, mencakup:

- (a) metodologi regulatori yang mendasari penentuan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori; dan
- (b) bagaimana regulator memantau apakah depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi.

CI42. Entitas A menentukan bahwa aset dan kelas dalam basis modal regulatorinya berbeda secara substansial dari aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi maupun dari kelas aset PSAK. Entitas A menyimpulkan bahwa entitas tidak dapat menelusuri perbedaan antara kelas dalam basis modal regulatori dan kelas aset PSAK. Entitas A juga menentukan bahwa regulator tidak mempertimbangkan beban depresiasi atau amortisasi dalam menentukan depresiasi regulatori, maupun tidak memantau bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi.

CI43. Oleh karena itu, Entitas A menentukan bahwa entitas tidak dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi untuk setiap kelas aset PSAK. Entitas A membuat penentuan tersebut dengan mempertimbangkan indikator dalam DE PSAK 120 paragraf PP67–PP68 mengenai apakah suatu basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi. Entitas A menyimpulkan bahwa basis modal regulatorinya tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

Contoh 3B—Basis modal regulatori tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi, tetapi mencakup unsur spesifik yang ditelusuri secara terpisah

CI44. Contoh 3B mengilustrasikan bagaimana suatu entitas mempertimbangkan penelusuran secara terpisah atas suatu bagian dari basis modal regulatorinya yang terdiri atas unsur spesifik dalam menentukan hubungan dengan unsur spesifik tersebut, jika bagian lainnya dari basis modal regulatori tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi maupun unsur terkait lainnya.

Pola fakta

CI45. Contoh 3B mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 3A, kecuali bahwa basis modal regulatori juga mencakup beban diperkenankan spesifik yang tidak timbul dari aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

CI46. Regulator memantau pemulihan beban diperkenankan spesifik tersebut secara terpisah dari bagian lain dari basis modal regulatori. Regulator menentukan jumlah depresiasi regulatori yang terkait dengan beban diperkenankan spesifik tersebut menggunakan skedul depresiasi terpisah.

Analisis

CI47. Dalam menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP61, Entitas A menentukan hubungan untuk bagian dari basis modal regulatori tersebut yang terdiri atas beban diperkenankan spesifik secara terpisah dari bagian lainnya dari basis modal regulatori. Entitas A menentukan bahwa entitas dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban diperkenankan spesifik yang timbul dalam setiap periode pelaporan. Oleh karena itu, Entitas A menyimpulkan bahwa suatu bagian dari basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan beban diperkenankan spesifik tersebut.

Contoh 4—Basis modal regulatori ditentukan berdasarkan total pengeluaran

CI48. Contoh 4 mengilustrasikan bagaimana suatu entitas mempertimbangkan metodologi yang digunakan regulator dalam menentukan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori untuk menentukan hubungan antara basis modal regulatorinya dan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

Pola fakta

CI49. Entitas A berhak atas suatu jumlah pendapatan diperkenankan yang mencakup depresiasi regulatori atas basis modal regulatorinya. Regulator menentukan pendapatan diperkenankan tersebut berdasarkan biaya yang dianggarkan oleh Entitas A, yang disesuaikan dengan target efisiensi. Dengan demikian, regulator mengurangi keterkaitan antara pendapatan diperkenankan untuk suatu periode dan biaya yang terjadi oleh Entitas A selama periode tersebut.

CI50. Secara khusus, regulator menentukan pendapatan diperkenankan menggunakan pendekatan yang mempertimbangkan total pengeluaran Entitas A, yang terdiri atas belanja operasional dan belanja modal, untuk suatu periode regulatori. Regulator menentukan total pengeluaran tersebut dengan mempertimbangkan target efisiensi, bukan berdasarkan jumlah aktual total pengeluaran. Selain itu, regulator menentukan belanja modal dengan cara yang berbeda dari jumlah yang diakui oleh Entitas A sebagai aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi dengan menerapkan SAK Indonesia.

CI51. Regulator menerapkan tingkat kapitalisasi atas total pengeluaran untuk menentukan jumlah yang akan ditambahkan ke dalam basis modal regulatori Entitas A pada periode tersebut. Regulator memasukkan saldo sisa dari total pengeluaran ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan untuk periode yang sama.

CI52. Regulator menentukan:

- (a) tingkat kapitalisasi yang bertujuan mempercepat atau menunda pendanaan bagi Entitas A, dengan mempertimbangkan faktor selain rasio antara belanja modal terhadap total pengeluaran. Oleh karena itu, regulator dapat mengubah tingkat kapitalisasi dari satu periode regulatori ke periode regulatori berikutnya dengan cara yang tidak mencerminkan rasio belanja modal terhadap total pengeluaran.
- (b) basis modal regulatori tanpa menggunakan informasi mengenai aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi. Basis modal regulatori merupakan saldo bergulir yang tidak dapat disegregasikan menjadi unsur atau kelas individual. Saldo tersebut mencakup belanja modal dan belanja operasional, bersama dengan unsur lain seperti insentif kinerja dan penyesuaian inflasi.
- (c) depresiasi regulatori atas basis modal regulatori dengan mempertimbangkan faktor yang tidak berkaitan dengan beban depresiasi dan amortisasi yang diakui Entitas A dengan menerapkan PSAK. Regulator menentukan satu tingkat depresiasi regulatori untuk basis modal regulatori. Periode pemulihan regulatori atas basis modal regulatori tersebut berbeda secara signifikan dari umur manfaat aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi, serta dapat berubah antarperiode regulatori.

Analisis

CI53. Entitas A mempertimbangkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP68 untuk menentukan hubungan antara basis modal regulatorinya dan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI54. Dalam menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP62, Entitas A mempertimbangkan seluruh informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia tanpa biaya atau upaya yang berlebihan, mencakup:

- (a) metodologi regulatori yang mendasari penentuan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori; dan
- (b) cara regulator memantau apakah depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi.

CI55. Entitas A menentukan bahwa basis modal regulatorinya merupakan saldo bergulir yang tidak dapat dikaitkan dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi yang dicatat dengan menerapkan SAK Indonesia. Entitas A juga menentukan bahwa entitas tidak dapat—menggunakan dasar yang wajar dan terdukung—mengalokasikan penyesuaian efisiensi dalam basis modal regulatori ke kelas aset yang ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia (yaitu, kelas aset PSAK). Oleh karena itu, Entitas A menyimpulkan bahwa entitas tidak dapat menelusuri perbedaan antara basis modal regulatori dan aset yang dapat didepresiasi serta diamortisasi berdasarkan kelas aset PSAK. Entitas A juga menentukan bahwa regulator tidak mempertimbangkan beban depresiasi atau amortisasi dalam menentukan depresiasi regulatori, maupun tidak memantau bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi.

CI56. Oleh karena itu, Entitas A menentukan bahwa entitas tidak dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi untuk setiap kelas aset PSAK. Entitas A membuat penentuan tersebut dengan mempertimbangkan indikator dalam DE PSAK 120 paragraf PP67–PP68 mengenai apakah suatu basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi. Entitas A menyimpulkan bahwa basis modal regulatorinya tidak memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

Contoh 5—Perubahan fakta atau keadaan atau informasi baru yang hanya memengaruhi aset baru yang ditambahkan ke basis modal regulatori

CI57. Contoh 5 mengilustrasikan bagaimana suatu entitas mempertimbangkan apakah perubahan fakta atau keadaan atau informasi baru mengubah hubungan antara basis modal regulatorinya dan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

Pola fakta

CI58. Entitas A berhak atas suatu jumlah pendapatan diperkenankan yang mencakup depresiasi regulatori atas basis modal regulatorinya. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP68, Entitas A telah menentukan bahwa basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi. Entitas A telah menentukan hubungan langsung tersebut dengan aset dalam setiap kelas aset sebagaimana ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia (yaitu, kelas aset PSAK).

CI59. Pada periode kini, regulator mengubah ketentuan dalam perjanjian regulatori. Perubahan tersebut berkaitan dengan metodologi yang digunakan regulator untuk menentukan basis modal regulatori, khususnya mengenai komposisi, kelas, dan periode pemulihannya. Metodologi baru tersebut hanya memengaruhi aset yang ditambahkan ke basis modal regulatori setelah metodologi baru tersebut mulai berlaku.

CI60. Sebagai akibat dari metodologi baru tersebut, sebagian dari basis modal regulatori akan mencakup aset yang berbeda secara substansial dari aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi yang diakui Entitas A setelah perubahan mulai berlaku. Kelas aset dalam bagian basis modal regulatori tersebut juga akan berbeda secara substansial dari kelas aset PSAK. Entitas A tidak akan dapat, secara berkelanjutan, menelusuri perbedaan antara kelas aset baru dalam bagian basis modal regulatori tersebut dan kelas aset PSAK untuk aset baru yang dapat didepresiasi dan diamortisasi. Setelah metodologi baru mulai berlaku, regulator akan menentukan depresiasi regulatori untuk bagian basis modal regulatori tersebut dengan mempertimbangkan faktor yang tidak berkaitan dengan depresiasi atau amortisasi atas aset baru yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

CI61. Basis modal regulatori, pada dasarnya, terdiri atas dua basis: satu basis yang mencakup aset dalam basis modal regulatori segera sebelum perubahan metodologi (basis lama yang mencakup aset lama) dan satu basis yang mencakup aset yang ditambahkan setelah perubahan metodologi (basis baru yang mencakup aset baru). Regulator menerapkan:

- (a) metodologi lama untuk menentukan depresiasi regulatori atas basis lama; dan
- (b) metodologi baru untuk menentukan basis baru beserta depresiasi regulatori terkait.

Analisis

CI62. Karena regulator menerapkan metodologi yang berbeda untuk masing-masing basis tersebut, Entitas A menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP61 untuk mempertimbangkan apakah:

- (a) basis lama memiliki hubungan langsung dengan aset lama yang dapat didepresiasi atau diamortisasi; dan
- (b) basis baru memiliki hubungan langsung dengan aset baru yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI63. Entitas A menentukan bahwa perubahan ketentuan dalam perjanjian regulatori tidak mengubah hubungan langsung antara basis lama dan aset lama yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

CI64. Entitas A menentukan bahwa kelas aset dalam basis baru berbeda secara substansial dari kelas aset PSAK. Regulator tidak mempertimbangkan beban depresiasi atau amortisasi atas aset baru yang dapat didepresiasi dan diamortisasi tersebut dalam menentukan depresiasi regulatori atas basis baru. Regulator juga tidak memantau bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi tersebut.

CI65. Entitas A menentukan bahwa entitas tidak akan dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori atas basis baru memberikan kompensasi atas beban depresiasi atau amortisasi dari aset baru yang dapat didepresiasi dan diamortisasi untuk setiap kelas aset PSAK. Entitas A membuat penentuan tersebut dengan mempertimbangkan indikator dalam DE PSAK 120 paragraf PP67–PP68 mengenai apakah suatu basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI66. Oleh karena itu, Entitas A menyimpulkan bahwa:

- (a) sebagian dari basis modal regulatorinya—yaitu basis lama—memiliki hubungan langsung dengan aset lama yang dapat didepresiasi atau diamortisasi dalam setiap kelas aset PSAK.
- (b) bagian lainnya dari basis modal regulatori, yaitu basis baru, tidak memiliki hubungan langsung dengan aset baru yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

KOMPENSASI ATAS BEBAN DIPERKENANKAN DAN PENGURANGAN ATAS PENGHASILAN DITAGIHKAN YANG DIBERIKAN ATAU DITETAPKAN MELALUI DEPRESIASI REGULATORI

CI67. Contoh 6A–8 mengilustrasikan persyaratan dalam DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari depresiasi regulatori yang memberikan kompensasi atas beban diperkenankan atau menetapkan pengurangan atas penghasilan ditagihkan. Beberapa contoh tersebut juga mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 mengenai pengukuran aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut. Dalam contoh ini, basis modal regulatori suatu entitas memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi, atau dengan unsur terkait selain aset tersebut, jika berlaku.

Contoh 6A—Periode pemulihan regulatori lebih panjang daripada umur manfaat aset

CI68. Contoh 6A mengilustrasikan persyaratan dalam DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui, dan mengukur aset regulatori yang timbul ketika perjanjian regulatori menetapkan periode pemulihan yang lebih panjang daripada umur manfaat suatu aset yang dapat didepresiasi.

Pola fakta

CI69. Contoh ini mengasumsikan bahwa:

- (a) basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi;
- (b) basis modal regulatori hanya terdiri atas satu aset tetap;
- (c) entitas menyelesaikan konstruksi aset tetap tersebut selama Tahun 0, dan aset tersebut tersedia untuk digunakan pada hari pertama Tahun 1. Biaya perolehan aset tetap tersebut adalah Rp1.000, baik untuk tujuan regulatori maupun sebagaimana ditentukan dengan menerapkan PSAK 216: *Aset Tetap*;

- (d) aset tetap tersebut memiliki umur manfaat selama empat tahun dan entitas mengakui beban depresiasi dengan metode garis lurus selama periode tersebut. Namun, perjanjian regulatori memberikan hak kepada entitas untuk memulihkan biaya aset tetap tersebut melalui tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan selama lima tahun, sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 6A.1; dan
- (e) perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh imbal hasil regulatori yang dihitung sebesar 8% dari saldo basis modal regulatori yang belum dipulihkan pada awal tahun.

CI70. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh kompensasi yang berkaitan dengan basis modal regulatorinya, yang terdiri atas:

- (a) depresiasi regulatori, yaitu kompensasi atas beban depresiasi; dan
- (b) imbal hasil regulatori.

CI71. Tabel 6A.1 menunjukkan kompensasi regulatori yang terkait dengan basis modal regulatori entitas untuk Tahun 1–5. Kompensasi regulatori tersebut dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada Tahun 1–5 dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada periode yang sama.

Tabel 6A.1—Kompensasi regulatori yang berkaitan dengan basis modal regulatori						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
<i>Basis modal regulatori</i>						
Saldo awal [A]	1.000	800	600	400	200	—
Depresiasi regulatori ^(a)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1.000)
Saldo Akhir	800	600	400	200	—	—
<i>Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori</i>						
Depresiasi regulatori	200	200	200	200	200	1.000
Imbal hasil regulatori = 8% × [A]	80	64	48	32	16	240
Kompensasi Regulatori— PSAK 115	280	264	248	232	216	1.240
(a) Depresiasi regulatori pada tabel ini mencerminkan pola pemulihan yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori.						

Analisis

CI72. Entitas A mempertimbangkan jenis kompensasi dalam paragraf CI70 dan menerapkan persyaratan DE PSAK 120 paragraf 19 untuk menentukan kapan kompensasi tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan. Tabel 6A.2 menunjukkan total kompensasi diperkenankan untuk Tahun 1–5, yang terdiri atas:

- (a) depresiasi regulatori—dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, depresiasi regulatori merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika Entitas A mengakui beban depresiasi dengan menerapkan PSAK 216: *Aset Tetap*; dan
- (b) imbal hasil regulatori—dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP33, imbal hasil regulatori merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika tingkat imbal hasil diterapkan pada basis modal regulatori.

Tabel 6A.2—Total kompensasi diperkenankan (TKD)						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Depresiasi regulatori sebagai bagian dari TKD (paragraf IE72(a))	250	250	250	250	—	1,000
Imbal Hasil Regulatori sebagai Bagian dari Total Kompensasi Diperkenankan (paragraf IE72(b))	80	64	48	32	16	240
Total Kompensasi Diperkenankan	330	314	298	282	16	1,240
PSAK 115: <i>Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan</i> (Tabel 6A.1)	280	264	248	232	216	1,240
Penghasilan Regulatori (Beban Regulatori)	50	50	50	50	(200)	—
Terdiri atas: Kekurangan pemulihan; bagian dari total kompensasi diperkenankan yang belum termasuk dalam pendapatan PSAK 115	50	50	50	50	—	—
Aset Regulatori ^(a)	50	100	150	200	—	—
(a) Aset regulatori timbul dari depresiasi regulatori (lihat paragraf CI73). Entitas A memulihkan aset regulatori tersebut pada Tahun 5. Tidak terdapat perbedaan waktu yang timbul dari imbal hasil regulatori (lihat paragraf CI74).						

CI73. Depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi. Kompensasi tersebut menimbulkan perbedaan waktu karena periode pemulihan regulatori aset lebih panjang daripada umur manfaatnya, akibatnya, sebagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang disediakan pada Tahun 1–4 akan termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada Tahun 5. Oleh karena itu, Entitas A mengakui aset regulatori pada Tahun 1. Selama Tahun 2–4, jumlah tercatat aset regulatori meningkat karena bertambahnya jumlah yang berhak ditambahkan oleh Entitas A dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 5.

CI74. Imbal hasil regulatori dihitung dengan menerapkan tingkat imbal hasil sebesar 8% atas saldo basis modal regulatori yang belum dipulihkan pada awal masing-masing Tahun 1–5. Imbal hasil regulatori dimasukkan ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan pada setiap tahun tersebut dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada setiap tahun tersebut. Hal ini bertepatan dengan periode ketika imbal hasil regulatori merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan (lihat paragraf CI72(b)). Oleh karena itu, tidak terdapat perbedaan waktu yang timbul dari imbal hasil regulatori.

CI75. Aset regulatori timbul dari depresiasi regulatori. Entitas A mengukur aset regulatori tersebut dengan mendiskontokan estimasi arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori. Suku bunga regulatori untuk aset regulatori tersebut adalah tingkat imbal hasil yang diterapkan oleh perjanjian regulatori terhadap basis modal regulatori. Karena suku bunga regulatori juga merupakan tingkat diskonto, jumlah aset regulatori yang didiskontokan pada Tahun 1 sama dengan jumlah estimasi arus kas masa depan, tidak termasuk arus kas masa depan yang berasal dari bunga regulatori. Pada tahun-tahun berikutnya, jumlah diskontoan tersebut sama dengan jumlah estimasi arus kas masa depan, tidak termasuk arus kas masa depan yang berasal dari bunga regulatori yang belum terakru. Sebagai contoh, pada akhir Tahun 4, jika estimasi arus kas masa depan tidak dipengaruhi oleh ketidakpastian, jumlah aset regulatori yang didiskontokan adalah 200 ($216 - 16$) (lihat Tabel 6A.3).

CI76. Tabel 6A.3 menunjukkan rekonsiliasi aset regulatori.

Tabel 6A.3—Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Saldo Awal [A]	—	50	100	150	200
Jumlah diakui	50	50	50	50	—
Penghasilan bunga regulatori = $8\% \times [A]$	—	4	8	12	16
Jumlah dipulihkan	—	(4)	(8)	(12)	(16)
Saldo Akhir (Tabel 6A.2)	50	100	150	200	—

CI77. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain selama Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun-tahun tersebut disajikan pada Tabel 6A.4.

Tabel 6A.4—Laporan kinerja keuangan						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Pendapatan sesuai PSAK 115 ^(a) (Tabel 6A.1)	280	264	248	232	216	1.240
Penghasilan regulatori (beban regulatori) (Tabel 6A.2)	50	50	50	50	(200)	—
Total pendapatan	330	314	298	282	16	1.240
Beban depresiasi	(250)	(250)	(250)	(250)	—	(1.000)
Laba	80	64	48	32	16	240
(a)	Contoh 6A menggunakan asumsi penyederhanaan bahwa Entitas A hanya memiliki satu aset tetap dalam basis modal regulatorinya. Dalam pola fakta yang lebih realistis, basis modal regulatori akan mencakup beberapa aset. Aset lainnya tersebut akan digunakan untuk menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan pada Tahun 5.					

CI78. Laba pada masing-masing Tahun 1–5 mencerminkan bahwa perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh imbal hasil regulatori selama Tahun 1–5.

Contoh 6B—Periode pemulihan regulatori lebih pendek daripada umur manfaat aset

CI79. Contoh 6B mengilustrasikan ketentuan dalam DE PSAK 120 mengenai identifikasi, pengakuan, dan pengukuran liabilitas regulatori yang timbul ketika perjanjian regulatori menetapkan periode pemulihan regulatori yang lebih pendek daripada umur manfaat suatu aset yang dapat didepresiasi.

Pola fakta

CI80. Contoh 6B mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 6A, kecuali bahwa:

- (a) aset tetap memiliki umur manfaat selama lima tahun, dan Entitas A mengakui beban depresiasi dengan metode garis lurus selama periode tersebut; dan
- (b) perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memulihkan biaya aset tetap tersebut melalui tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan selama empat tahun.

CI81. Tabel 6B.1 menunjukkan kompensasi regulatori yang terkait dengan basis modal regulatori entitas untuk Tahun 1–4. Kompensasi regulatori tersebut dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada Tahun 1–4 dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada periode yang sama. Tidak terdapat kompensasi regulatori pada Tahun 5.

Tabel 6B.1—Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
<i>Basis modal regulatori</i>						
Saldo awal [A]	1.000	750	500	250	—	—
Depresiasi regulatori ^(a)	(250)	(250)	(250)	(250)	—	(1.000)
Saldo akhir	750	500	250	—	—	—
<i>Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori</i>						
Depresiasi regulatori	250	250	250	250	—	1.000
						<i>berlanjut...</i>
<i>... lanjutan</i>						
Imbal hasil regulatori = $8\% \times [A]$	80	60	40	20	—	200
Kompensasi regulatori—Pendapatan PSAK 115	330	310	290	270	—	1.200
(a) Depresiasi regulatori pada tabel ini mencerminkan pola pemulihan yang ditetapkan dalam perjanjian regulatori.						

Analisis

CI82. Entitas A mempertimbangkan jenis kompensasi sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf CI70 dan menerapkan persyaratan DE PSAK 120 paragraf 19 untuk menentukan kapan kompensasi tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan. Tabel 6B.2 menunjukkan total kompensasi diperkenankan untuk Tahun 1–5, yang terdiri atas:

- (a) depresiasi regulatori—dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, depresiasi regulatori merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika Entitas A mengakui beban depresiasi dengan menerapkan PSAK 216; dan
- (b) imbal hasil regulatori—dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP33, imbal hasil regulatori merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika tingkat imbal hasil diterapkan pada basis modal regulatori.

Tabel 6B.2—Total kompensasi diperkenankan (TKD)						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Depresiasi regulatori sebagai bagian dari TKD (paragraf CI82(a))	200	200	200	200	200	1.000
Imbal hasil regulatori sebagai bagian dari TKD (paragraf CI82(b))	80	60	40	20	—	200
Total kompensasi diperkenankan	280	260	240	220	200	1.200
Pendapatan PSAK 115 (Tabel 6B.1)	330	310	290	270	—	1.200
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	(50)	(50)	(50)	(50)	200	—
Terdiri atas:						
Kelebihan pemulihan: bagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan di masa depan yang telah termasuk dalam pendapatan PSAK 115						
Liabilitas regulatori ^(a)	(50)	(50)	(50)	(50)	—	—
	50	100	150	200	—	—
(a) Liabilitas regulatori timbul dari depresiasi regulatori (lihat paragraf CI83). Entitas A memenuhi liabilitas regulatori tersebut pada Tahun 5. Tidak terdapat perbedaan waktu yang timbul dari imbal hasil regulatori (lihat paragraf CI84)						

CI83. Depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi. Kompensasi tersebut menimbulkan perbedaan waktu karena periode pemulihan regulatori aset lebih pendek daripada umur manfaatnya. Akibatnya, bagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan pada Tahun 5 telah termasuk dalam pendapatan PSAK 115 selama Tahun 1–4. Oleh karena itu, Entitas A mengakui liabilitas regulatori pada Tahun 1. Selama Tahun 2–4, jumlah tercatat liabilitas regulatori meningkat karena bertambahnya jumlah yang wajib dikurangkan oleh Entitas A dalam menentukan tarif regulasian yang akan dibebankan kepada pelanggan pada Tahun 5.

CI84. Imbal hasil regulatori dihitung dengan menerapkan tingkat imbal hasil sebesar 8% atas saldo basis modal regulatori yang belum dipulihkan pada awal masing-masing Tahun 1–4. Imbal hasil regulatori dimasukkan ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan pada setiap tahun tersebut dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada setiap tahun tersebut. Hal ini bertepatan dengan periode ketika imbal hasil regulatori merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan (lihat paragraf CI82(b)). Oleh karena itu, tidak terdapat perbedaan waktu yang timbul dari imbal hasil regulatori.

CI85. Liabilitas regulatori timbul dari depresiasi regulatori. Entitas A mengukur liabilitas regulatori tersebut dengan mendiskontokan estimasi arus kas masa depan yang timbul dari liabilitas regulatori. Suku bunga regulatori untuk liabilitas regulatori tersebut adalah tingkat imbal hasil yang diterapkan oleh perjanjian regulatori terhadap basis modal regulatori. Karena suku bunga regulatori juga merupakan tingkat diskonto, jumlah liabilitas regulatori yang didiskontokan pada Tahun 1 sama dengan jumlah estimasi arus kas masa depan, tidak termasuk arus kas masa depan yang berasal dari bunga regulatori. Pada tahun-tahun berikutnya, jumlah yang didiskontokan akan sama dengan jumlah estimasi arus kas masa depan, tidak termasuk arus kas masa depan yang berasal dari bunga regulatori yang belum terakru. Sebagai contoh, pada akhir Tahun 4, jika estimasi arus kas masa depan tidak dipengaruhi oleh ketidakpastian, jumlah liabilitas regulatori yang didiskontokan adalah Rp200 (Rp216 – Rp16) (lihat Tabel 6B.3).

CI86. Tabel 6B.3 menunjukkan rekonsiliasi liabilitas regulatori.

Tabel 6B.3 - Rekonsiliasi jumlah tercatat liabilitas regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Saldo awal jumlah tercatat [A]	—	50	100	150	200
Jumlah diakui	50	50	50	50	—
Beban bunga regulatori = 8% × [A]	—	4	8	12	16
Jumlah yang dipenuhi	—	(4)	(8)	(12)	(16)
Saldo akhir jumlah tercatat (Tabel 6B.2)	50	100	150	200	—

CI87. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain selama Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 6B.4.

Tabel 6B.4—Laporan kinerja keuangan						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Pendapatan PSAK 115 ^(a) (Tabel 6B.1) Penghasilan regulatori (beban regulatori) (Tabel 6B.2)	330	310	290	270	—	1,200
Total pendapatan beban depresiasi	(50)	(50)	(50)	(50)	200	—
Laba	280	260	240	220	200	1,200
	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1,000)
	80	60	40	20	—	200
(a) Pendapatan PSAK 115 pada Tahun 5 adalah nihil karena adanya asumsi penyederhanaan bahwa Entitas A hanya memiliki satu aset tetap yang dipulihkan selama empat tahun sesuai dengan perjanjian regulatori. Dalam pola fakta yang lebih realistis, basis modal regulatori akan mencakup beberapa aset. Aset lainnya tersebut akan digunakan untuk menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan pada Tahun 5.						

CI88. Laba pada masing-masing Tahun 1–4 mencerminkan bahwa perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh imbal hasil regulatori selama Tahun 1–4.

Contoh 7— Unsur terkait selain aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi

CI89. Contoh 7 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori yang timbul ketika kompensasi atas suatu beban diperkenankan yang tidak timbul dari aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi diberikan melalui depresiasi regulatori.

Pola fakta

CI90. Entitas A menerapkan SAK Indonesia pada periode pelaporan kini untuk mengakui beban overhead yang tidak timbul dari aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI91. Perjanjian regulatori memperlakukan beban tersebut sebagai beban diperkenankan, mensyaratkan agar beban *overhead* tersebut ditambahkan ke dalam basis modal regulatori, dan memberikan kompensasi kepada Entitas A atas beban overhead tersebut melalui depresiasi regulatori atas basis modal regulatori pada periode mendatang. Basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan unsur terkait selain aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI92. Regulator memantau pemberian kompensasi atas beban *overhead* melalui depresiasi regulatori secara terpisah dari unsur lain dalam basis modal regulatori. Regulator menentukan jumlah depresiasi regulatori yang terkait dengan beban tersebut dengan menggunakan skedul depresiasi yang terpisah.

Analisis

CI93. Entitas A menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP63 dan PP69–PP70 serta menentukan bahwa entitas dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban *overhead*. Oleh karena itu, Entitas A menyimpulkan bahwa basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan beban diperkenankan tersebut.

CI94. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, jumlah depresiasi regulatori yang memberikan kompensasi atas beban diperkenankan tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika Entitas A mengakui beban diperkenankan tersebut. Karena perjanjian regulatori mensyaratkan Entitas A untuk menambahkan beban tersebut ke dalam basis modal regulatorinya, jumlah depresiasi regulatori yang memberikan kompensasi atas beban diperkenankan tersebut akan dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 pada periode mendatang.

CI95. Entitas A mengakui sebagai aset regulatori, hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan suatu jumlah dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang. Jumlah tersebut memberikan kompensasi kepada Entitas A atas beban diperkenankan yang dimasukkan dalam basis modal regulatorinya melalui depresiasi regulatori.

Contoh 8—Keuntungan atas penjualan aset

CI96. Contoh 8 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui liabilitas regulatori yang timbul ketika keuntungan atas penjualan suatu aset yang dapat didepresiasi dikurangkan dari basis modal regulatori suatu entitas.

Pola fakta

CI97. Suatu perjanjian regulatori menetapkan bahwa Entitas A memiliki hak untuk memulihkan biaya suatu aset yang dapat didepresiasi selama suatu periode yang bertepatan dengan umur manfaat aset tersebut sebagaimana ditentukan dengan menerapkan SAK Indonesia. Basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

CI98. Pada periode pelaporan kini, Entitas A mengakui keuntungan atas penjualan aset tersebut. Perjanjian regulatori memperlakukan keuntungan tersebut sebagai penghasilan ditagihkan dan mensyaratkan agar keuntungan tersebut dikurangkan dari basis modal regulatori sehingga mengurangi depresiasi regulatori pada periode mendatang. Perjanjian regulatori juga mensyaratkan agar setiap saldo aset yang masih tersisa dalam basis modal regulatori dieliminasi karena Entitas A tidak lagi akan memulihkan saldo tersebut melalui depresiasi regulatori.

Analisis

CI99. Keuntungan yang diakui Entitas A atas penjualan aset selama periode pelaporan kini merupakan penghasilan ditagihkan yang mengurangi total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan tersebut.

CI100. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP22, Entitas A mengakui sebagai liabilitas regulatori pada periode pelaporan kini, kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk mengurangi keuntungan atas penjualan aset tersebut dari depresiasi regulatori pada periode mendatang.

KOMPENSASI ATAS BEBAN DIPERKENANKAN DAN PENGURANGAN ATAS PENGHASILAN DITAGIHKAN YANG DIBERIKAN ATAU DITETAPKAN SECARA TERPISAH DARI DEPRESIASI REGULATORI

CI101. Contoh 9–17 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi atas beban diperkenankan atau pengurangan atas penghasilan ditagihkan yang diberikan atau ditetapkan secara terpisah dari depresiasi regulatori. Beberapa contoh tersebut juga mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengukur aset regulatori atau liabilitas regulatori tersebut.

Kompensasi atas Beban Depresiasi yang Diberikan di Muka

Contoh 9—Kompensasi atas sebagian biaya konstruksi aset yang belum tersedia untuk digunakan yang diberikan secara terpisah dari depresiasi regulatori

CI102. Contoh 9 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui liabilitas regulatori yang timbul ketika:

- (a) suatu perjanjian regulatori memberikan hak kepada entitas untuk memasukkan sebagian kompensasi atas biaya konstruksi suatu aset yang dapat didepresiasi, secara terpisah dari depresiasi regulatori, dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan selama masa konstruksi; dan
- (b) basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi.

Pola fakta

CI103. Suatu perjanjian regulatori menetapkan bahwa Entitas A berhak untuk memasukkan suatu jumlah yang memberikan kompensasi atas sebagian biaya konstruksi suatu aset yang dapat didepresiasi, secara terpisah dari depresiasi regulatori, dalam menentukan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan pada periode pelaporan kini. Aset tersebut belum siap untuk digunakan.

CI104. Regulator tidak menambahkan jumlah yang memberikan kompensasi atas sebagian biaya konstruksi aset tersebut ke dalam basis modal regulatori entitas karena jumlah tersebut telah dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada periode pelaporan kini. Akibatnya, jumlah tersebut mengurangi depresiasi regulatori yang seharusnya memberikan kompensasi atas sebagian beban depresiasi aset tersebut. Basis modal regulatori Entitas A memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi atau diamortisasi. Artinya, Entitas A dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori memberikan kompensasi atas beban depresiasi aset tersebut, termasuk bagaimana kompensasi atas sebagian beban depresiasi yang telah dimasukkan dalam tarif regulasian yang ditagihkan pada periode kini mengurangi depresiasi regulatori pada periode mendatang.

Analisis

CI105. Jumlah yang memberikan kompensasi atas sebagian biaya konstruksi tersebut telah dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada periode pelaporan kini dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada periode yang sama.

CI106. Jumlah tersebut merupakan kompensasi di muka atas beban depresiasi yang akan diakui oleh Entitas A pada periode mendatang. Perbedaan waktu timbul karena sebagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan oleh Entitas A pada masa depan telah dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 pada periode pelaporan kini.

CI107. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP59, Entitas A mengakui liabilitas regulatori pada periode pelaporan kini. Liabilitas regulatori tersebut merupakan kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk mengurangi jumlah tersebut (yaitu, jumlah yang memberikan kompensasi atas sebagian beban depresiasi masa depan yang telah ditagihkan kepada pelanggan melalui tarif regulasian) dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang.

Biaya Input

Contoh 10—Kompensasi atas beban diperkenankan (biaya input) pada suatu jumlah yang berbeda dari jumlah beban tersebut

CI108. Contoh 10 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi atas beban diperkenankan yang ditentukan pada jumlah yang berbeda dari jumlah beban tersebut, sebagai contoh dengan menggunakan teknik perbandingan (*benchmarking techniques*).

Pola fakta

CI109. Pada Tahun 1, Entitas A mengakui beban sebesar Rp900 dengan menerapkan SAK Indonesia.

CI110. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh kompensasi atas beban tersebut dan menetapkan bahwa kompensasi tersebut ditentukan menggunakan teknik perbandingan. Regulator menentukan bahwa kompensasi atas beban tersebut untuk Tahun 1 adalah sebesar Rp1.000. Kompensasi tersebut dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada tahun yang sama.

CI111. Kompensasi sebesar Rp1.000 yang ditentukan menggunakan teknik perbandingan terdiri atas:

- (a) pemulihan atas beban diperkenankan yang diakui pada Tahun 1 sebesar Rp900; dan
- (b) keuntungan efisiensi sebesar Rp100, yang dihitung sebagai selisih antara kompensasi dan beban diperkenankan yang diakui pada Tahun 1 (Rp1.000 – Rp900).

CI112. Perjanjian regulatori mensyaratkan agar keuntungan efisiensi sebesar Rp100 dibagikan antara:

- (a) Entitas A sebesar 60%, yaitu Entitas A berhak memperoleh manfaat sebesar Rp60 (60% dari Rp100); dan
- (b) pelanggan sebesar 40%, yaitu Entitas A memiliki kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk mengurangi jumlah sebesar 40 (40% dari Rp100) dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada Tahun 3.

CI113. Entitas A juga mengakui biaya input sebesar Rp500 sebagai beban dan mengakui kompensasi terkait sebagai pendapatan PSAK 115 selama Tahun 1–3.

CI114. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk liabilitas regulatori yang timbul pada Tahun 1.

Analisis

CI115. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, Entitas A menentukan bahwa kompensasi atas beban diperkenankan yang diakui pada Tahun 1 merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk tahun yang sama. Oleh karena itu, tidak timbul perbedaan waktu dari jumlah kompensasi yang berkaitan dengan beban diperkenankan yang diakui Entitas A sebesar Rp900 maupun bagian keuntungan efisiensi yang menjadi hak Entitas A sebesar Rp60. Entitas A:

- (a) menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP26 dan menentukan bahwa jumlah sebesar Rp60 merupakan perbedaan pengukuran yang tidak akan dibalik sepanjang waktu; dan
- (b) mencerminkan perbedaan pengukuran tersebut dalam laporan kinerja keuangan pada periode ketika Entitas A mengakui pendapatan PSAK 115 dan beban diperkenankan terkait—yaitu pada Tahun 1.

CI116. Sisa kompensasi sebesar Rp40 merupakan bagian pelanggan atas keuntungan efisiensi yang akan dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian untuk Tahun 3. Perbedaan waktu timbul karena sebagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan pada Tahun 3 telah dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 pada Tahun 1.

CI117. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui liabilitas regulatori dan beban regulatori pada akhir Tahun 1. Selanjutnya, dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 48, Entitas A menyimpulkan bahwa suku bunga regulatori adalah nihil. Oleh karena itu, Entitas A mengukur liabilitas regulatori menggunakan tingkat diskonto sebesar 0%. Pada Tahun 3, Entitas A memenuhi liabilitas regulatori tersebut dengan mengurangi Rp40 dari tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan dan, dengan demikian, dari pendapatan PSAK 115. Oleh karena itu, pada Tahun 3 Entitas A juga menghentikan pengakuan liabilitas regulatori tersebut dan mengakui penghasilan regulatori sebesar Rp40.

CI118. Laporan kinerja keuangan Entitas A untuk Tahun 1–3 disajikan pada Tabel 10.1.

Tabel 10.1—Laporan kinerja keuangan				
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Total
Pendapatan PSAK 115 ^(a)	1.500	500	460	2.460
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	(40)	—	40	—
Total pendapatan	1.460	500	500	2.460
Biaya input	(500)	(500)	(500)	(1.500)
Beban lain-lain	(900)	—	—	(900)
Laba	60	—	—	60
(a) Pendapatan PSAK 115 untuk seluruh tahun mencakup kompensasi atas biaya input sebesar Rp500. Selain itu: (i) pendapatan PSAK 115 pada Tahun 1 mencakup kompensasi sebesar Rp1.000 atas beban diperkenankan yang ditentukan menggunakan teknik perbandingan; dan (ii) pendapatan PSAK 115 pada Tahun 3 mencakup pengurangan sebesar 40 sehubungan dengan pemenuhan liabilitas regulatori yang diakui pada Tahun 1.				

Biaya Pinjaman

Contoh 11—Kompensasi atas biaya pinjaman yang diberikan secara terpisah dari imbal hasil regulatori

CI119. Contoh 11 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi atas biaya pinjaman yang diberikan secara terpisah dari imbal hasil regulatori atas basis modal regulatori suatu entitas.

Pola fakta

CI120. Entitas A memulai konstruksi suatu aset tetap (aset) pada hari pertama Tahun 1 dan menyelesaikan konstruksi pada hari terakhir Tahun 2. Entitas A mengeluarkan biaya konstruksi sebesar Rp5.000 secara merata selama masing-masing Tahun 1–2 (sehingga total biaya konstruksi sebesar Rp10.000). Entitas A juga menanggung biaya pinjaman dengan suku bunga sebesar 3%, yang dikapitalisasi sesuai dengan PSAK 223: *Biaya Pinjaman*. Aset tersebut tersedia untuk digunakan pada hari pertama Tahun 3 dan memiliki umur manfaat selama tiga tahun. Entitas A mengakui beban depresiasi sebagaimana ditentukan dengan menerapkan PSAK 216: *Aset Tetap* menggunakan metode garis lurus selama Tahun 3–5.

CI121. Perjanjian regulatori memberikan kepada Entitas A imbal hasil regulatori berupa imbal hasil ekuitas atas basis modal regulatori. Basis modal regulatori tersebut mencakup biaya konstruksi aset yang belum tersedia untuk digunakan. Perjanjian regulatori juga memberikan kompensasi secara khusus atas biaya pinjaman yang dikeluarkan Entitas A dalam suatu periode pelaporan, termasuk biaya pinjaman yang dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset. Kompensasi tersebut diberikan melalui suatu komponen kompensasi yang terpisah dari imbal hasil regulatori maupun depresiasi regulatori atas basis modal regulatori. Kompensasi atas biaya pinjaman ditentukan berdasarkan estimasi biaya pinjaman untuk periode tersebut dan dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 15 pada periode yang sama. Setiap selisih antara jumlah estimasian dan jumlah aktual biaya pinjaman untuk suatu periode tidak ditambahkan atau dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada periode mendatang. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa:

- (a) Entitas A hanya mengeluarkan biaya pinjaman untuk konstruksi aset tersebut dan mengkapitalisasi biaya pinjaman tersebut selama Tahun 1–2;
- (b) Entitas A mendanai seluruh konstruksi aset tersebut dengan pinjaman dan melunasi pinjaman tersebut ketika konstruksi selesai;
- (c) Entitas A memulihkan biaya aset tersebut melalui depresiasi regulatori atas basis modal regulatori secara merata selama umur manfaat aset; dan
- (d) regulator menggunakan biaya pinjaman estimasian sebesar Rp96 untuk Tahun 1 dan Rp224 untuk Tahun 2 dalam menentukan kompensasi atas biaya tersebut.

CI122. Tabel 11.1 menunjukkan kompensasi biaya pinjaman yang dimasukkan dalam tarif regulasian serta biaya pinjaman yang dikapitalisasi.

Tabel 11.1— Jumlah yang diperhitungkan dalam tarif regulasian dan biaya pinjaman yang dikapitalisasi			
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Total
Kompensasi atas biaya pinjaman yang diperhitungkan dalam tarif regulasian	96	224	320
Biaya pinjaman yang dikapitalisasi ^(a)	81	234	315
Selisih	15	(10)	5
(a) Untuk penyederhanaan, biaya pinjaman yang dikapitalisasi dihitung: (a) untuk Tahun 1 sebesar $[(Rp5.000 + (Rp5.000 \div 12)) \div 2] \times 3\%$; dan (b) untuk Tahun 2 sebesar $[Rp5.081 + [(Rp5.000 + (Rp5.000 \div 12)) \div 2]] \times 3\%$.			

Analisis

CI123. Dalam contoh ini:

- (a) imbal hasil regulatori atas basis modal regulatori hanya terdiri atas imbal hasil ekuitas. Entitas A menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP33 untuk mencatat imbal hasil regulatori atas basis modal regulatori. Imbal hasil regulatori tersebut merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika perjanjian regulatori menerapkan tingkat imbal hasil pada basis modal regulatori. Oleh karena itu, tidak timbul perbedaan waktu dari imbal hasil regulatori selama Tahun 1–2.
- (b) kompensasi tersebut secara khusus berkaitan dengan biaya pinjaman yang telah dikapitalisasi Entitas A—yaitu, kompensasi atas beban diperkenankan. Entitas A menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP18–PP19 untuk mencatat kompensasi tersebut. Kompensasi atas biaya pinjaman diberikan melalui suatu komponen kompensasi yang terpisah dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori. Oleh karena itu, pengakuan aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi tersebut tidak bergantung pada apakah basis modal regulatori Entitas A memiliki hubungan langsung dengan aset yang dapat didepresiasi dan diamortisasi.

CI124. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, Entitas A menentukan bahwa kompensasi atas biaya pinjaman merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika entitas mengakui biaya pinjaman sebagai beban—yaitu, periode ketika biaya pinjaman tersebut tercakup sebagai bagian dari beban depresiasi aset. Perbedaan waktu timbul selama Tahun 1–2 karena jumlah yang dimasukkan dalam tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan—dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115—memberikan kompensasi atas biaya pinjaman yang dikapitalisasi, yang akan dimasukkan sebagai bagian dari beban depresiasi selama umur manfaat aset (Tahun 3–5).

CI125. Oleh karena itu, Entitas A mengakui liabilitas regulatori dan beban regulatori sebesar Rp320 yang timbul dari kompensasi atas biaya pinjaman selama Tahun 1–2. Entitas A memenuhi liabilitas regulatori tersebut dan mengakui penghasilan regulatori selama Tahun 3–5. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP26, Entitas A menentukan bahwa selisih antara kompensasi sebesar Rp320 dan biaya pinjaman sebesar Rp315 merupakan perbedaan pengukuran (lihat Tabel 11.1). Entitas A mencerminkan perbedaan pengukuran tersebut dalam laporan kinerja keuangan pada periode ketika entitas mengakui penghasilan regulatori seiring dengan dipenuhinya liabilitas regulatori dan biaya pinjaman sebagai bagian dari beban depresiasi—yaitu selama Tahun 3–5.

CI126. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain selama Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 11.2.

Tabel 11.2—Laporan kinerja keuangan						
<i>Dalam Rp</i>	Konstruksi				Operasi	Total
	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	
Pendapatan PSAK 115 (tidak termasuk imbal hasil ekuitas regulatori)	96	224	3.334	3.333	3.333	10.320
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	(96)	(224)	106	107	107	—
Total pendapatan	—	—	3.440	3.440	3.440	10.320
Beban depresiasi	—	—	(3.439)	(3.438)	(3.438)	(10.315)
Laba^(a)	—	—	1	2	2	5
(a) Untuk Tahun 3–5, laba merepresentasikan perbedaan pengukuran antara kompensasi atas biaya pinjaman (penghasilan regulatori yang timbul dari pemenuhan liabilitas regulatori) dan biaya pinjaman yang dikapitalisasi (yang dimasukkan dalam beban depresiasi—lihat paragraf CI125).						

Pensiun

Contoh 12A—Kompensasi atas biaya pensiun yang memengaruhi tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas terkait

CI127. Contoh 12A mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori yang timbul dari kompensasi atas biaya yang berkaitan dengan liabilitas imbalan pasti neto (pensiun). Perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas biaya pensiun dalam penentuan tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas yang terkait.

Pola fakta

CI128. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memulihkan biaya pensiun yang timbul bagi sekelompok karyawan. Entitas A menyelenggarakan program pensiun yang tidak didanai bagi kelompok karyawan tersebut dan membayarkan manfaat kepada para karyawan ketika manfaat tersebut jatuh tempo. Perjanjian regulatori memberikan kompensasi kepada Entitas A atas biaya pensiun tersebut dalam penentuan tarif regulasian hanya ketika entitas membayar manfaat dan menyelesaikan kewajibannya berdasarkan program pensiun tersebut.

CI129. Pada Tahun 1, Entitas A mengestimasi bahwa jasa yang diberikan oleh para karyawan tersebut selama Tahun 1–3 akan menimbulkan kewajiban untuk membayar manfaat sebesar Rp1.500 pada akhir masing-masing Tahun 4–5. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa:

- (a) manfaat estimasian dan manfaat aktual yang dibayarkan adalah sama; dan
- (b) tidak terdapat keuntungan atau kerugian yang timbul dari pengukuran kembali liabilitas pensiun sesuai dengan PSAK 219: *Imbalan Kerja* selama Tahun 1–5.

CI130. Tabel 12A.1 menunjukkan liabilitas pensiun dan jumlah terkait yang akan dimasukkan dalam tarif regulasian.

Tabel 12A.1—Liabilitas pensiun						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Saldo awal jumlah tercatat	—	902	1.858	2.870	1.456	—
Biaya jasa	902	929	956	—	—	2.787
Biaya bunga ^(a)	—	27	56	86	44	213
Manfaat yang dibayarkan	—	—	—	(1.500)	(1.500)	(3.000)
Saldo akhir jumlah tercatat	902	1.858	2.870	1.456	—	—
Jumlah yang dimasukkan dalam tarif regulasian—Pendapatan PSAK 115	—	—	—	1.500	1.500	3.000
(a) Dihitung menggunakan tingkat diskonto sebesar 3%.						

Analisis

CI131. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, kompensasi atas beban pensiun yang diakui dalam suatu periode pelaporan merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode tersebut. Perbedaan waktu timbul karena Entitas A akan memasukkan kompensasi atas unsur beban yang terkait dengan liabilitas pensiun yang diakui pada Tahun 1–5 ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan—dan, dengan demikian, ke dalam pendapatan PSAK 115— hanya ketika entitas membayar manfaat berdasarkan program tersebut pada Tahun 4–5.

CI132. Oleh karena itu, Entitas A mencatat aset regulatori selama Tahun 1–5. Aset regulatori tersebut akan dipulihkan selama Tahun 4–5.

CI133. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 60, Entitas A mengukur aset regulatori menggunakan jumlah tercatat liabilitas pensiun terkait yang dihasilkan dari penerapan PSAK 219: *Imbalan Kerja*. Contoh ini mengasumsikan bahwa jumlah tercatat aset regulatori dan liabilitas pensiun adalah sama, baik pada saat pengakuan awal aset regulatori maupun setelahnya.

CI134. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain pada Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun-tahun tersebut disajikan pada Tabel 12A.2.

Tabel 12A.2—Laporan kinerja Keuangan						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Pendapatan PSAK 115 (Tabel 12A.1)	—	—	—	1.500	1.500	3.000
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	902	956	1.012	(1.414)	(1.456)	—
Total pendapatan	902	956	1.012	86	44	3.000
Biaya jasa	(902)	(929)	(956)	—	—	(2.787)
Biaya keuangan	—	(27)	(56)	(86)	(44)	(213)
Laba	—	—	—	—	—	—

CI135. Laba nihil pada masing-masing Tahun 1–5 menggambarkan bahwa kompensasi atas biaya pensiun memungkinkan Entitas A untuk memulihkan biaya pensiun yang timbul bagi kelompok karyawan tersebut dalam menyediakan barang atau jasa regulatori selama Tahun 1–5.

CI136. Tabel 12A.3 menunjukkan rekonsiliasi aset regulatori.

Tabel 12A.3—Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Saldo awal jumlah tercatat	—	902	1.858	2.870	1.456
Jumlah diakui	902	929	956	—	—
Penghasilan bunga regulatori ^(a)	—	27	56	86	44
Jumlah dipulihkan	—	—	—	(1.500)	(1.500)
Saldo akhir jumlah tercatat	902	1.858	2.870	1.456	—
(a) Penghasilan bunga regulatori dihitung sebesar 3% atas jumlah tercatat aset regulatori pada awal tahun. Suku bunga sebesar 3% tersebut merupakan tingkat diskonto yang digunakan untuk liabilitas pensiun. Jumlah penghasilan bunga regulatori sama dengan jumlah beban bunga atas liabilitas pensiun (Tabel 12A.1).					

Contoh 12B—Kompensasi atas biaya pensiun yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan estimasi pembayaran kas

CI137. Contoh 12B mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori, serta untuk menyajikan penghasilan regulatori atau beban regulatori terkait yang timbul dari kompensasi atas biaya pensiun. Perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas biaya pensiun dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan untuk suatu periode berdasarkan estimasi pembayaran kas untuk periode tersebut. Perjanjian regulatori melarang setiap selisih antara pembayaran kas estimasian dan aktual untuk ditambahkan atau dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian pada periode mendatang.

Pola fakta

CI138. Contoh 12B mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 12A, kecuali bahwa perjanjian regulatori menetapkan bahwa biaya pensiun yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian didasarkan pada estimasi pembayaran manfaat dan terdapat selisih antara jumlah estimasian dan jumlah aktual.

CI139. Pada Tahun 1, Entitas A mengestimasi bahwa entitas akan membayar manfaat sebesar Rp1.500 pada akhir masing-masing Tahun 4–5. Regulatori menyetujui jumlah tersebut untuk dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada Tahun 4–5. Entitas A membayar manfaat sebesar Rp1.600 pada akhir Tahun 4 dan memperbarui pembayaran manfaat estimasian untuk Tahun 5 menjadi sebesar Rp1.700. Contoh ini mengasumsikan bahwa pembayaran manfaat estimasian dan aktual pada akhir Tahun 5 adalah sama, yaitu sebesar Rp 1.700. Perjanjian regulatori melarang Entitas A untuk menambahkan atau mengurangi setiap selisih antara pembayaran manfaat estimasian dan pembayaran manfaat aktual dalam penentuan tarif regulasian pada periode mendatang.

CI140. Tabel 12B.1 menunjukkan liabilitas pensiun dan jumlah terkait yang akan dimasukkan dalam tarif regulasian.

Tabel 12B.1—Liabilitas pensiun						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Saldo awal						
jumlah tercatat	—	902	1.858	2.870	1.650	—
Biaya jasa	902	929	956	—	—	2.787
Biaya bunga ^(a)	—	27	56	86	50	219
Kerugian pengukuran kembali	—	—	—	294	—	294
Manfaat yang dibayarkan	—	—	—	(1.600)	(1.700)	(3.300)
Saldo akhir						
jumlah tercatat	902	1.858	2.870	1.650	—	—
Jumlah yang dimasukkan dalam tarif regulasian—pendapatan PSAK 115	—	—	—	1.500	1.500	3.000
(a) Dihitung menggunakan tingkat diskonto sebesar 3%						

Analisis

CI141. Sebagaimana pada Contoh 12A, Entitas A mencatat aset regulatori selama Tahun 1–5. Aset regulatori tersebut akan dipulihkan selama Tahun 4–5.

CI142. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 60, Entitas A mengukur aset regulatori menggunakan jumlah tercatat liabilitas pensiun terkait yang dihasilkan dari penerapan PSAK 219. Pada Tahun 1–3, jumlah tercatat aset regulatori dan liabilitas pensiun adalah sama.

CI143. Pada Tahun 4–5, Entitas A mengurangi jumlah tercatat liabilitas pensiun untuk mencerminkan pembayaran manfaat aktual. Dengan menerapkan PSAK 219, Entitas A:

- mencatat dampak dari selisih antara pembayaran manfaat estimasian dan aktual terhadap jumlah tercatat liabilitas pensiun sebagai kerugian pengukuran kembali yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain; dan
- tidak akan mereklasifikasi kerugian pengukuran kembali tersebut ke laporan laba rugi pada periode berikutnya.

CI144. Entitas A mengukur aset regulatori selama Tahun 4–5 menggunakan jumlah tercatat liabilitas pensiun, tetapi menyesuaikan jumlah tercatat tersebut untuk mencerminkan selisih antara pembayaran manfaat estimasian dan aktual. Hal ini karena perjanjian regulatori memberikan kompensasi kepada Entitas A atas biaya pensiun berdasarkan pembayaran manfaat estimasian. Entitas A tidak memiliki hak untuk memperoleh kompensasi atas kerugian pengukuran kembali maupun biaya

keuangan tambahan atas liabilitas pensiun yang timbul pada Tahun 4–5. Oleh karena itu, tidak terdapat penghasilan regulatori yang timbul dari selisih antara pembayaran manfaat estimasian dan aktual.

CI145. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain selama Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 12B.2.

Tabel 12B.2—Laporan kinerja keuangan						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Pendapatan PSAK 115 (Table 12B.1)	—	—	—	1.500	1.500	3.000
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	902	956	1.012	(1.414)	(1.456)	—
Total pendapatan	902	956	1.012	86	44	3.000
Biaya jasa	(902)	(929)	(956)	—	—	(2.787)
Biaya keuangan	—	(27)	(56)	(86)	(50)	(219)
Laba/(rugi)	—	—	—	—	(6)	(6)
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	—	—	—	—	—	—
Kerugian pengukuran kembali	—	—	—	(294)	—	(294)
Penghasilan komperhensif lain	—	—	—	(294)	—	(294)
Total penghasilan komperhensif	—	—	—	(294)	(6)	(300)
Merepresentasikan:						
Kerugian pengukuran kembali	—	—	—	(294)	—	(294)
Biaya keuangan yang belum dipulihkan	—	—	—	—	(6)	(6)
Selisih	—	—	—	(294)	(6)	(300)

CI146. Laba atau rugi pada masing-masing Tahun 1–5 mencerminkan fakta bahwa kompensasi atas biaya pensiun memungkinkan Entitas A untuk memulihkan biaya pensiun yang timbul dalam penyediaan barang atau jasa regulatori selama Tahun 1–5 menggunakan estimasi pembayaran manfaat. Selisih antara pembayaran manfaat estimasian dan aktual menimbulkan selisih antara kompensasi atas biaya pensiun sebesar Rp3.000 dan beban terkait sebesar Rp3.300 selama Tahun 4–5. Selisih antara kompensasi dan beban pensiun tersebut timbul pada periode ketika Entitas A mengakui kerugian pengukuran kembali atas liabilitas pensiun dan biaya keuangan tambahan atas liabilitas pensiun. Dengan menerapkan DE PSAK 120

paragraf PP26, Entitas A menentukan bahwa selisih tersebut merupakan perbedaan pengukuran dan mencerminkan perbedaan pengukuran pada Tahun 4–5.

CI147. Tabel 12B.3 menunjukkan rekonsiliasi aset regulatori.

Tabel 12B.3—Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Saldo awal jumlah tercatat	—	902	1.858	2.870	1.456
Jumlah diakui ^(a)	902	929	956	—	—
Penghasilan bunga regulatori ^(b)	—	27	56	86	44
Jumlah dipulihkan	—	—	—	(1.500)	(1.500)
Saldo akhir jumlah tercatat	902	1.858	2.870	1.456	—
(a) Untuk Tahun 1–3, jumlah yang diakui dihitung sebesar biaya jasa yang diakui. Untuk Tahun 4–5, tidak ada jumlah yang diakui karena kerugian pengukuran kembali dan biaya keuangan tambahan tidak dapat dipulihkan (lihat Tabel 12B.2)					
(b) Penghasilan bunga regulatori dihitung sebesar 3% atas jumlah tercatat aset regulatori pada awal tahun. Tingkat bunga sebesar 3% tersebut merupakan tingkat diskonto yang digunakan untuk liabilitas pensiun.					

Contoh 13—Kompensasi atas biaya pensiun yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan unsur beban atau penghasilan terkait yang ditentukan dengan menerapkan PSAK

CI148. Contoh 13 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori, serta untuk menyajikan penghasilan regulatori atau beban regulatori terkait yang timbul dari kompensasi atas biaya pensiun yang diberikan berdasarkan suatu perjanjian regulatori. Perjanjian regulatori tersebut menentukan kompensasi atas biaya pensiun berdasarkan unsur beban atau penghasilan terkait yang diakui dengan menerapkan PSAK.

Pola fakta

CI149. Entitas A menyelenggarakan program pensiun yang tidak didanai bagi sekelompok karyawan dan membayarkan manfaat kepada para karyawan ketika manfaat tersebut jatuh tempo. Pada hari pertama Tahun 1, Entitas A mengestimasi bahwa jasa yang diberikan oleh kelompok karyawan tersebut pada Tahun 1–3 akan menimbulkan kewajiban untuk membayar manfaat sebesar Rp15.000 pada akhir masing-masing Tahun 4–5. Entitas A mengukur liabilitas pensiun dengan menerapkan PSAK 219. Selama Tahun 2–5, Entitas A mengakui keuntungan atau kerugian pengukuran kembali yang timbul dari perubahan tingkat diskonto yang digunakan untuk mengukur liabilitas pensiun. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa tidak terdapat keuntungan atau kerugian pengukuran kembali lainnya yang timbul dari liabilitas pensiun.

CI150. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh kompensasi atas biaya pensiun untuk suatu periode berdasarkan beban atau penghasilan terkait yang diakui pada periode tersebut sesuai dengan PSAK 219, dengan jeda waktu selama dua tahun. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi atas biaya pensiun.

CI151. Tabel 13.1 menunjukkan liabilitas pensiun dan jumlah terkait yang akan diperhitungkan dalam tarif regulasian.

Tabel 13.1—Liabilitas Pensiun								
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Tahun 6	Tahun 7	Total
Saldo awal								
jumlah tercatat	—	8.942	18.245	28.291	14.493	—	—	—
Biaya jasa	8.942	9.123	9.430	—	—	—	—	27.495
Biaya bunga (Keuntungan) atau kerugian pengukuran kembali	—	330	725	998	472	—	—	2.525
Manfaat yang dibayarkan	—	(150)	(109)	204	35	—	—	(20)
Saldo akhir jumlah jumlah yang dimasukkan dalam tarif regulasian— pendapatan PSAK 115 ^(a)	8.942	18.245	28.291	14.493	—	—	—	—
(a)	—	—	8.942	9.303	10.046	1.202	507	30.000

Analisis

CI152. Entitas A berhak memperoleh kompensasi atas beban diperkenankan—yaitu, beban pensiun yang diakui dengan menerapkan PSAK 219. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, kompensasi atas beban pensiun yang diakui dalam suatu periode pelaporan merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode tersebut. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memasukkan kompensasi atas beban pensiun yang diakui dalam suatu periode pelaporan ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan dengan jeda waktu selama dua tahun. Oleh karena itu, timbul perbedaan waktu dari kompensasi yang terkait dengan beban pensiun.

CI153. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 34–51, Entitas A mengukur aset regulatori terkait yang timbul selama Tahun 1–5. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk aset regulatori tersebut. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 48, Entitas A menyimpulkan bahwa suku bunga regulatori adalah nihil. Oleh karena itu, Entitas A mengukur aset regulatori menggunakan tingkat diskonto sebesar 0%.

CI154. Dalam laporan kinerja keuangannya, dengan menerapkan PSAK 219, Entitas A memasukkan keuntungan atau kerugian pengukuran kembali dalam penghasilan komprehensif lain dan tidak akan mereklasifikasi keuntungan atau kerugian pengukuran kembali tersebut ke laporan laba rugi pada periode berikutnya. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 64, Entitas A memasukkan setiap beban regulatori atau penghasilan regulatori yang terkait dengan pengakuan keuntungan atau kerugian pengukuran kembali tersebut dalam penghasilan komprehensif lain. Entitas A tidak akan mereklasifikasi beban regulatori atau penghasilan regulatori yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain tersebut ke laporan laba rugi. Seiring Entitas A memulihkan beban pensiun melalui tarif regulasian yang ditagihkan selama Tahun 3–7, entitas menghentikan pengakuan aset regulatori dan menyajikan beban regulatori terkait dalam laporan laba rugi.

CI155. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain pada Tahun 1–7, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 13.2.

Tabel 13.2—Laporan kinerja keuangan								
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Tahun 6	Tahun 7	Total
Pendapatan PSAK 115 (Tabel 13.1)	—	—	8.942	9.303	10.046	1.202	507	30.000
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	8.942	9.453	1.213	(8.305)	(9.574)	(1.202)	(507)	20
Total pendapatan	8.942	9.453	10.155	998	472	—	—	30.020
Biaya jasa	(8.942)	(9.123)	(9.430)	—	—	—	—	(27.495)
Biaya keuangan	—	(330)	(725)	(998)	(472)	—	—	(2.525)
Laba	—	—	—	—	—	—	—	—
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	—	(150)	(109)	204	35	—	—	(20)
Keuntungan atau (kerugian) pengukuran kembali	—	150	109	(204)	(35)	—	—	20
Penghasilan komprehensif lain	—	—	—	—	—	—	—	—
Total penghasilan komprehensif	—	—	—	—	—	—	—	—

CI156. Tabel 13.3 menunjukkan rekonsiliasi aset regulatori.

Tabel 13.3—Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori							
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Tahun 6	Tahun 7
Saldo awal jumlah tercatat	—	8.942	18.245	19.349	11.248	1.709	507
Jumlah diakui	8.942	9.303	10.046	1.202	507	—	—
Jumlah dipulihkan	—	—	(8.942)	(9.303)	(10.046)	(1.202)	(507)
Saldo akhir jumlah tercatat	8.942	18.245	19.349	11.248	1.709	507	—

Provisi

Contoh 14—Kompensasi atas biaya lingkungan yang memengaruhi tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas terkait

CI157. Contoh 14 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori yang timbul dari kompensasi atas biaya pembersihan lingkungan yang diberikan berdasarkan perjanjian regulatori dalam penentuan tarif regulasian ketika entitas membayar kas terkait pada periode mendatang.

Pola fakta

CI158. Pada periode pelaporan kini, Entitas A menimbulkan kewajiban atas biaya pembersihan lingkungan dan, oleh karena itu, mengakui provisi dengan menerapkan PSAK 237: *Provisi, Liabilitas Kontingensi, dan Aset Kontingensi*. Entitas A juga mengakui beban:

- (a) pada saat pengakuan provisi—atlas biaya pembersihan lingkungan, yang diukur pada nilai kini; dan
- (b) selanjutnya—atlas biaya keuangan yang timbul dari pembalikan diskonto.

CI159. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk menambahkan biaya pembersihan lingkungan dan biaya keuangan tersebut dalam penentuan tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas terkait pada periode mendatang.

Analisis

CI160. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, kompensasi atas biaya pembersihan lingkungan dan biaya keuangan yang diakui Entitas A sebagai beban dalam suatu periode pelaporan merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode yang sama. Karena kompensasi atas biaya tersebut akan memengaruhi tarif regulasian hanya ketika Entitas A membayar kas terkait pada

periode mendatang, bagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang telah disediakan tersebut belum dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115.

CI161. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui sebagai aset regulatori, hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan kompensasi atas biaya tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 60, Entitas A mengukur aset regulatori tersebut dengan:

- (a) menggunakan jumlah tercatat provisi yang dihasilkan dari penerapan PSAK 237; dan
- (b) menyesuaikan jumlah tercatat tersebut untuk mencerminkan setiap perbedaan antara provisi dan aset regulatori (sebagai contoh, ketidakpastian yang terdapat pada aset regulatori tetapi tidak terdapat pada provisi).

Contoh 15—Kompensasi atas biaya purnaoperasi yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan unsur beban terkait yang ditentukan dengan menerapkan kerangka akuntansi lain

CI162. Contoh 15 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi atas biaya purnaoperasi yang diberikan berdasarkan perjanjian regulatori dalam penentuan tarif regulasian berdasarkan unsur beban terkait yang ditentukan dengan menerapkan kerangka akuntansi lain.

Pola fakta

CI163. Entitas A memiliki suatu aset yang tersedia untuk digunakan pada hari terakhir Tahun 1. Entitas A mencatat aset tersebut sebagai aset tetap dengan menerapkan PSAK 216. Aset tersebut memiliki umur manfaat lima tahun dan didepresiasi dengan metode garis lurus. Entitas A memiliki kewajiban untuk membongkar aset tersebut pada akhir Tahun 6. Entitas A mengestimasi bahwa provisi tersebut akan diselesaikan pada akhir Tahun 6 sebesar Rp10.000.

CI164. Dengan menerapkan PSAK 237, Entitas A mengakui provisi purnaoperasi pada akhir Tahun 1. Entitas A mengukur provisi tersebut dengan mendiskontokan biaya purnaoperasi estimasian sebesar Rp10.000 ke nilai sekarang menggunakan tingkat diskonto sebesar 5% (yang ditentukan dengan menerapkan PSAK 237). Nilai sekarang dari biaya purnaoperasi estimasian tersebut adalah sebesar Rp7.835. Dengan menerapkan PSAK 216, Entitas A mengakui nilai sekarang biaya purnaoperasi tersebut sebagai bagian dari biaya perolehan aset.

CI165. Perjanjian regulatori memberikan kompensasi kepada Entitas A atas biaya purnaoperasi dan menetapkan bahwa beban purnaoperasi merupakan beban diperkenankan. Regulator tidak memasukkan biaya purnaoperasi ke dalam basis modal regulatori Entitas A. Oleh karena itu, kompensasi atas biaya tersebut diberikan secara terpisah dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori.

CI166. Secara khusus, perjanjian regulatori menentukan kompensasi atas beban purnaoperasi untuk suatu periode pelaporan berdasarkan jumlah yang ditentukan dengan menerapkan suatu kerangka akuntansi yang berbeda dari PSAK, yang terdiri atas:

- (a) jumlah beban depresiasi untuk periode tersebut yang terkait dengan biaya purnaoperasi yang dimasukkan sebagai bagian dari biaya perolehan aset; dan
- (b) jumlah beban keuangan yang timbul dari pembalikan diskonto untuk periode tersebut.

CI167. Pada saat pengakuan awal atas provisi purnaoperasi, pengukuran provisi yang ditentukan dengan menerapkan kerangka akuntansi lain tersebut dan SAK Indonesia adalah sama. Kompensasi atas beban purnaoperasi yang ditentukan untuk suatu periode pelaporan dengan menerapkan kerangka akuntansi lain tersebut dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan dan, dengan demikian, termasuk dalam pendapatan PSAK 115 pada periode yang sama.

CI168. Tabel 15.1 menunjukkan kompensasi regulatori untuk Tahun 2–6.

Tabel 15.1—Kompensasi regulatori							
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Tahun 6	Total
Nilai sekarang provisi pada 5%	7.835	8.227	8.638	9.070	9.524	10.000	
Beban keuangan dari pembalikan diskonto [A]	—	392	411	432	454	476	2.165
Aset tetap	7.835	6.268	4.701	3.134	1.567	—	
Beban depresiasi [B]	—	1.567	1.567	1.567	1.567	1.567	7.835
Kompensasi regulatori [A] + [B]	—	1.959	1.978	1.999	2.021	2.043	10.000

CI169. Dengan menerapkan PSAK 237, Entitas A mengukur kembali provisi pada akhir Tahun 2 untuk mencerminkan perubahan tingkat diskonto berbasis pasar dari 5% ke 9%. Biaya purnaoperasi estimasian pada akhir Tahun 2 tetap sama. Nilai sekarang provisi pada akhir Tahun 2 dengan menggunakan tingkat diskonto sebesar 9% adalah Rp7.083—yaitu, Rp1.144 lebih rendah dibandingkan dengan Rp8.227 yang ditentukan dengan menggunakan tingkat diskonto provisi pada saat pengakuan awal sebesar 5% (lihat Tabel 15.1). Dengan menerapkan ISAK 101: *Perubahan atas Liabilitas Aktivitas Purnaoperasi, Restorasi, dan Liabilitas Serupa*, Entitas A juga mengurangi jumlah tercatat aset sebesar Rp1.144. Oleh karena itu, Entitas A mengukur aset tersebut sebesar Rp5.124 pada akhir Tahun 2.

CI170. Pengukuran kembali provisi pada akhir Tahun 2 juga memengaruhi beban depresiasi dan beban keuangan yang diakui Entitas A pada Tahun 3–6. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa biaya purnaoperasi estimasian dan tingkat diskonto tetap sama selama Tahun 3–6.

CI171. Kerangka akuntansi lain tidak mensyaratkan entitas untuk memperbarui tingkat diskonto yang digunakan dalam mengukur provisi akibat perubahan tingkat suku bunga pasar. Akibatnya, sebagaimana ditunjukkan dalam Tabel 15.2, perbedaan waktu (liabilitas regulatori) timbul dari kompensasi atas biaya purnaoperasi. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari perbedaan tersebut.

Tabel 15.2—Perbedaan waktu						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Tahun 6	Total
Nilai sekarang provisi pada 9%	7.083	7.721	8.416	9.174	10.000	
Beban keuangan dari pembalikan diskonto (SAK Indonesia)		638	695	758	826	2.917
Aset tetap	5.124	3.843	2.562	1.281	—	
Beban depresiasi (SAK Indonesia)		1.281	1.281	1.281	1.281	5.124
Kompensasi regulatori – pendapatan PSAK 115 (Tabel 15.1) [A]	1.959	1.978	1.999	2.021	2.043	10.000
Beban keuangan dari pembalikan diskonto (SAK Indonesia)	392	638	695	758	826	3.309
Beban depresiasi (SAK Indonesia)	1.567	1.281	1.281	1.281	1.281	6.691
Total beban purnaoperasi (PSAK) [B]	1.959	1.919	1.976	2.039	2.107	10.000
Selisih [A] – [B]	—	59	23	(18)	(64)	—
Liabilitas regulatori	—	59	82	64	—	

Analisis

CI172. Selisih timbul antara:

- (a) jumlah kompensasi regulatori (ditentukan dengan menerapkan kerangka akuntansi lainnya sesuai dengan perjanjian regulatori) yang dimasukkan dalam tarif regulasian yang ditagihkan Entitas A pada suatu periode; dan

- (b) jumlah beban purnaoperasi (yang terdiri dari beban depresiasi dan beban keuangan) yang diakui Entitas A pada periode tersebut dengan menerapkan SAK Indonesia.

CI173. Selisih tersebut akan dibalik seiring waktu karena total jumlah beban purnaoperasi yang diakui Entitas A selama Tahun 2–6 sama dengan total pendapatan PSAK 115 yang diakui entitas atas kompensasi regulatori untuk tahun tersebut. Oleh karena itu, selisih tersebut merupakan perbedaan waktu sebagaimana dideskripsikan dalam DE PSAK 120 paragraf PP29, bukan perbedaan pengukuran sebagaimana dideskripsikan dalam DE PSAK 120 paragraf PP26.

CI174. Pada Tahun 3, pendapatan PSAK 115 yang diakui atas kompensasi regulatori yang ditentukan dengan menerapkan kerangka akuntansi lain lebih tinggi daripada beban purnaoperasi yang diakui Entitas A dengan menerapkan SAK Indonesia. Oleh karena itu, timbul liabilitas regulatori sebesar Rp59 karena sebagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan pada masa depan telah dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115. Jumlah tercatat liabilitas regulatori meningkat pada Tahun 4 dengan alasan yang sama. Entitas A memenuhi liabilitas regulatori tersebut selama Tahun 5–6 karena beban purnaoperasi yang diakui entitas lebih tinggi daripada pendapatan PSAK 115 yang diakui atas kompensasi regulatori.

CI175. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 34–51, Entitas A mengukur liabilitas regulatori yang timbul pada Tahun 3. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk liabilitas regulatori tersebut. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 48, Entitas A menyimpulkan bahwa suku bunga regulatori adalah nihil. Oleh karena itu, Entitas A mengukur liabilitas regulatori menggunakan tingkat diskonto sebesar 0%.

Pajak

Contoh 16—Kompensasi atas beban pajak penghasilan yang memengaruhi tarif regulasian hanya ketika entitas membayar kas terkait

CI176. Contoh 16 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori yang timbul dari kompensasi atas beban pajak penghasilan yang diberikan berdasarkan perjanjian regulatori dalam penentuan tarif regulasian ketika entitas membayar kas terkait pada periode mendatang.

Pola fakta

CI177. Entitas A mengakui liabilitas pajak tangguhan dan beban pajak tangguhan yang timbul dari suatu aset pada periode pelaporan kini dengan menerapkan PSAK 212: *Pajak Penghasilan*. Perjanjian regulatori memberikan kepada Entitas A kompensasi atas beban pajak penghasilan tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan ketika entitas telah membayar kas terkait.

Analisis

CI178. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, kompensasi atas beban pajak yang diakui pada periode pelaporan kini menjadi bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode yang sama. Karena kompensasi tersebut akan memengaruhi tarif regulasian hanya ketika Entitas A membayar kas terkait pada periode mendatang, bagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang telah disediakan tersebut belum dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115.

CI179. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui sebagai aset regulatori hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan kompensasi atas beban pajak yang diakui pada periode pelaporan kini dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang.

Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 60, Entitas A mengukur aset regulatori tersebut dengan:

- (a) menggunakan jumlah tercatat liabilitas pajak tangguhan yang dihasilkan dari penerapan PSAK 212; dan
- (b) menyesuaikan jumlah tercatat tersebut untuk mencerminkan setiap perbedaan antara liabilitas pajak tangguhan dan aset regulatori (sebagai contoh, adanya ketidakpastian pada aset regulatori tetapi tidak terdapat pada liabilitas pajak tangguhan).

Contoh 17—Kompensasi atas pajak penghasilan yang memengaruhi tarif regulasian berdasarkan jumlah yang diakui sebagai beban atau penghasilan dengan menerapkan PSAK 212

CI180. Contoh 17 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi atas pajak penghasilan berdasarkan beban atau penghasilan terkait yang diakui entitas dengan menerapkan PSAK 212.

Pola fakta

CI181. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh kompensasi atas pajak penghasilan. Perjanjian regulatori menentukan kompensasi atas pajak penghasilan untuk suatu periode berdasarkan beban pajak kini untuk periode tersebut. Peraturan perpajakan menetapkan bahwa laba kena pajak untuk suatu periode mencakup pendapatan PSAK 115 untuk periode tersebut dan bahwa tarif pajak adalah sebesar 40%.

CI182. Pada Tahun 1, kinerja Entitas A mengakibatkan pengenaan penalti kinerja sebesar Rp60. Perjanjian regulatori mengurangi penalti tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan Entitas A pada Tahun 2. Pengurangan dari tarif regulasian yang ditagihkan—dan, dengan demikian, dari pendapatan PSAK 115—dalam suatu periode mengurangi laba kena pajak untuk periode tersebut sehingga menghasilkan penghasilan pajak kini (lihat paragraf CI181). Akibatnya, pengurangan

penalti dari tarif regulasian yang ditagihkan Entitas A pada Tahun 2 juga mengakibatkan pengurangan atas penghasilan pajak kini dari tarif regulasian pada tahun tersebut. Dengan demikian, perjanjian regulatori menetapkan pengurangan baik atas penalti maupun atas dampak pajak dari pengurangan penalti tersebut.

CI183. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk liabilitas regulatori yang timbul dari penalti kinerja maupun kompensasi atas pajak penghasilan.

Analisis

CI184. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP42, Entitas A menentukan bahwa penalti tersebut mengurangi total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika kinerja tersebut terjadi—yaitu Tahun 1. Perbedaan waktu timbul pada Tahun 1 karena penalti tersebut akan dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada Tahun 2. Oleh karena itu, Entitas A mengakui liabilitas regulatori dan beban regulatori sebesar Rp60 pada Tahun 1.

CI185. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP25, Entitas A menerapkan PSAK 212 untuk mencatat selisih antara jumlah tercatat liabilitas regulatori dan dasar pengenaan pajaknya.

Dengan menerapkan PSAK 212, Entitas A:

- (a) menentukan bahwa liabilitas regulatori tersebut memiliki dasar pengenaan pajak sebesar nol, sehingga menimbulkan perbedaan temporer yang dapat dikurangkan; dan
- (b) mengakui aset pajak tangguhan dan penghasilan pajak tangguhan sebesar Rp24 ($Rp60 \times 40\%$) pada Tahun 1.

CI186. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP23–PP25, Entitas A menentukan bahwa penghasilan pajak tangguhan sebesar Rp24 yang diakui pada Tahun 1 mengurangi total kompensasi diperkenankan untuk tahun tersebut. Namun, penghasilan pajak tangguhan tersebut akan dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian hanya ketika penghasilan pajak kini terkait diakui—yaitu pada Tahun 2. Oleh karena itu, penghasilan pajak tangguhan tersebut menimbulkan liabilitas regulatori lainnya—yaitu liabilitas regulatori sebesar Rp24 yang timbul dari dampak pajak atas liabilitas regulatori yang terkait dengan penalti. Dengan menerapkan PSAK 212, liabilitas regulatori tersebut juga menimbulkan perbedaan temporer yang dapat dikurangkan. Perbedaan temporer yang dapat dikurangkan tersebut menghasilkan jumlah tambahan aset pajak tangguhan dan penghasilan pajak tangguhan yang selanjutnya menimbulkan jumlah tambahan liabilitas regulatori dalam iterasi yang berurutan.

CI187. Pada Tahun 1, Entitas A mengakui liabilitas regulatori dan beban regulatori sebesar Rp40 ($Rp24 \div (1 - 40\%)$) yang timbul dari dampak pajak atas liabilitas regulatori yang terkait dengan penalti. Jumlah sebesar Rp40 tersebut merupakan jumlah bruto yang mencakup pengurangan atas dampak pajak dari liabilitas regulatori yang terkait dengan penghasilan pajak tangguhan, yang pada awalnya diukur sebesar Rp24 (lihat paragraf CI186). Entitas A juga meningkatkan jumlah tercatat aset pajak tangguhan sebesar Rp16 ($Rp40 \times 40\%$) dengan menerapkan PSAK 212.

CI188. Regulator menetapkan pengurangan sebesar Rp100 dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada Tahun 2. Oleh karena itu, pendapatan PSAK 115 yang diakui Entitas A pada Tahun 2 mencakup pengurangan tersebut, yang terdiri atas:

- (a) jumlah sebesar Rp60 untuk penalti (lihat paragraf CI184); dan
- (b) jumlah sebesar Rp40 ($Rp24 + Rp16$) untuk dampak pajak terkait (lihat paragraf CI185 dan CI187).

CI189. Oleh karena itu, Entitas A memenuhi liabilitas regulatori yang terkait dengan penalti dan pajak penghasilan pada Tahun 2. Entitas A juga mengakui penghasilan regulatori yang dihasilkan sebesar 100. Dengan menerapkan PSAK 212, Entitas A:

- (a) mengakui penghasilan pajak kini sebesar Rp40 ($Rp100 \times 40\%$) yang timbul dari pengurangan atas pendapatan PSAK 115; dan
- (b) menghentikan pengakuan aset pajak tangguhan—dan mengakui beban pajak tangguhan—sebesar Rp40.

CI190. Tabel 17.1 merangkum liabilitas regulatori yang terkait dengan penalti dan pajak penghasilan, beserta dampak pajak terkait.

Tabel 17.1—Rincian pengurang			
Dalam Rp	Liabilitas regulatori		Total
	Penalti [A]	Dampak pajak [B]	
Jumlah yang akan dikurangkan dari tarif regulasian pada Tahun 2	60	40	100
Aset pajak tangguhan yang terkait dengan liabilitas regulatori yang timbul dari:			
Penalti ($[A] \times 40\%$)		24	
Dampak pajak dari penalti ($[B] \times 40\%$)		16	
Aset pajak tangguhan		40	

CI191. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain pada Tahun 1–2, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 17.2.

Tabel 17.2—Laporan kinerja keuangan			
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Total
Pendapatan PSAK 115 ^(a) (Tabel 17.1)	—	(100)	(100)
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	(100)	100	—
Total pendapatan	(100)	—	(100)
Penghasilan pajak penghasilan (beban pajak penghasilan)			
Kini	—	40	40
Tangguhan	40	(40)	—
Rugi	(60)	—	(60)
(a) Pendapatan PSAK 115 tidak mencakup jumlah selain penalti yang dikurangkan dari tarif regulasian yang ditagihkan.			

IMBAL HASIL REGULATORI ATAS ASET YANG BELUM TERSEDIA UNTUK DIGUNAKAN DALAM KEADAAN SPESIFIK

CI192. Contoh 18A–18B mengilustrasikan persyaratan dalam DE PSAK 120 paragraf PP35–PP40 untuk mencatat aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan jika:

- entitas mengkapitalisasi biaya pinjaman yang terkait dengan aset tersebut dengan menerapkan PSAK 223;
- imbal hasil regulatori hanya berupa imbal hasil utang atau keduanya imbal hasil utang dan imbal hasil ekuitas; dan
- basis modal regulatori entitas memiliki hubungan langsung dengan aset tersebut.

Contoh 18A—Imbal hasil regulatori (baik utang maupun ekuitas) yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan selama masa konstruksi

CI193. Contoh 18A mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mencatat liabilitas regulatori yang timbul ketika perjanjian regulatori memberikan hak kepada entitas untuk memasukkan imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan selama masa konstruksi aset. Contoh ini mengasumsikan kondisi yang dideskripsikan dalam paragraf CI192—dan secara spesifik, bahwa imbal hasil regulatori dalam paragraf CI192(b) terdiri atas imbal hasil utang dan imbal hasil ekuitas.

Pola fakta

CI194. Entitas A memulai konstruksi suatu aset tetap (aset) pada hari pertama pada Tahun 1 dan menyelesaikan konstruksi pada hari terakhir pada Tahun 2. Entitas A mengeluarkan biaya konstruksi sebesar Rp5.000 secara merata pada masing-masing Tahun 1–2 (sehingga total biaya konstruksi sebesar Rp10.000). Entitas A juga mengeluarkan biaya pinjaman sebesar Rp81 pada Tahun 1 dan Rp234 pada Tahun 2 berdasarkan tingkat bunga sebesar 3%, yang dikapitalisasi sesuai dengan PSAK 223 (lihat Tabel 18A.2). Biaya perolehan aset tersebut adalah sebesar

Rp10.315 sebagaimana ditentukan dengan menerapkan PSAK 216. Aset tersebut tersedia untuk digunakan pada hari pertama pada Tahun 3 dan memiliki umur manfaat selama tiga tahun. Entitas A mengakui beban depresiasi sebagaimana ditentukan dengan menerapkan PSAK 216 menggunakan metode garis lurus selama Tahun 3–5.

CI195. Perjanjian regulatori menetapkan bahwa Entitas A memasukkan biaya perolehan aset, tidak termasuk biaya pinjaman yang dikapitalisasi, dalam penentuan depresiasi regulatori atas basis modal regulatori setelah aset tersedia untuk digunakan dan memulihkan aset tersebut melalui tarif regulasian secara merata selama tiga tahun (Tahun 3–5). Untuk penyederhanaan, contoh ini hanya mengilustrasikan kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori sepanjang berkaitan dengan aset tersebut.

CI196. Perjanjian regulatori juga memberikan hak kepada Entitas A untuk memperoleh tingkat imbal hasil sebesar 8%, yang terdiri atas imbal hasil utang dan imbal hasil ekuitas:

- (a) selama aset belum tersedia untuk digunakan (Tahun 1–2). Tingkat imbal hasil sebesar 8% diterapkan pada saldo rata-rata antara saldo awal aktual dan saldo akhir estimasian aset untuk setiap tahun. Imbal hasil regulatori untuk setiap tahun dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada tahun yang sama. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa saldo akhir aktual aset untuk setiap tahun sama dengan saldo estimasi.
- (b) selama aset telah tersedia untuk digunakan (Tahun 3–5). Tingkat imbal hasil sebesar 8% diterapkan pada saldo basis modal regulatori yang belum dipulihkan pada awal setiap tahun, dan imbal hasil regulatori tersebut dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan pada tahun yang sama.

CI197. Tabel 18A.1 menunjukkan kompensasi regulatori yang berkaitan dengan aset tersebut.

Tabel 18A.1—Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori						
Dalam Rp	Konstruksi		Operasi			Total
	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	
Basis modal regulatori						
Saldo awal	—	5.000	10.000	6.666	3.333	
Biaya konstruksi	5.000	5.000	—	—	—	10.000
Depresiasi regulatori	—	—	(3.334)	(3.333)	(3.333)	(10.000)
Saldo akhir	5.000	10.000	6.666	3.333	—	
berlanjut...						

Tabel 18A.1—Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori						
Dalam Rp	Konstruksi		Operasi			Total
	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	
...lanjutan						
Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori						
Depresiasi regulatori	—	—	3,334	3,333	3,333	10.000
Imbal hasil regulatori ^(a)	200	600	800	533	267	2.400
Kompensasi regulatori—pendapatan PSAK 115	200	600	4.134	3.866	3.600	12.400
(a)	Untuk Tahun 1, imbal hasil regulatori dihitung sebesar [(Rp0 + Rp 5.000) ÷ 2] × 8%. Untuk Tahun 2, imbal hasil regulatori dihitung sebesar [(Rp5.000 + Rp10.000) ÷ 2] × 8%. Untuk Tahun 3–5, imbal hasil regulatori dihitung menggunakan 8% atas saldo basis modal regulatori yang belum dipulihkan pada awal tahun.					

Analisis

CI198. Entitas A mengkapitalisasi biaya pinjaman yang terjadi dalam konstruksi aset selama Tahun 1–2. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP35–PP40, Entitas A:

- (a) memperlakukan bagian dari imbal hasil regulatori yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan selama Tahun 1–2 sebagai kompensasi atas beban diperkenankan—yaitu, biaya pinjaman yang dikapitalisasi yang akan dimasukkan sebagai bagian dari beban depresiasi selama umur manfaat aset (Tahun 3–5); dan
- (b) menentukan bahwa bagian imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan pada periode pelaporan ketika perjanjian regulatori menerapkan tingkat imbal hasil atas basis modal regulatori (Tahun 1–2) — yaitu, selama periode ketika aset belum tersedia untuk digunakan.

CI199. Tabel 18A.2 menunjukkan imbal hasil regulatori yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan—dan dengan demikian dalam pendapatan PSAK 115—selama periode ketika aset belum tersedia untuk digunakan dan biaya pinjaman yang dikapitalisasi terjadi selama periode tersebut.

Tabel 18A.2— Imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi			
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Total
Imbal hasil regulatori yang dimasukkan dalam tarif regulasian yang ditagihkan—pendapatan PSAK 115 (Tabel 18A.1) [A]	200	600	800
Biaya pinjaman yang dikapitalisasi ^(a) [B]	81	234	315
Selisih lebih [A] – [B]	119	366	485
(a) Untuk penyederhanaan, biaya pinjaman yang dikapitalisasi dihitung: (a) untuk tahun 1 sebesar $[(Rp5.000 + (5.000 \div 12)) \div 2] \times 3\%$; dan (b) untuk tahun 2 sebesar $\{Rp5.081 + [(Rp5.000 + (Rp5.000 \div 12)) \div 2]\} \times 3\%$.			

CI200. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP35–PP40, kompensasi atas biaya pinjaman yang dikapitalisasi merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode pelaporan ketika aset tersedia untuk digunakan (Tahun 3–5). Entitas A mencatat liabilitas regulatori yang timbul dari imbal hasil regulatori sebesar biaya pinjaman yang dikapitalisasi selama periode pelaporan ketika aset belum tersedia untuk digunakan. Selama Tahun 1–2, laporan kinerja keuangan Entitas A mencerminkan selisih lebih imbal hasil regulatori atas biaya pinjaman yang dikapitalisasi. Liabilitas regulatori tersebut dipenuhi selama periode pelaporan ketika aset tersedia untuk digunakan—yaitu selama umur manfaat aset. Akibatnya, selama Tahun 3–5, laporan kinerja keuangan Entitas A mencerminkan jumlah yang sama tetapi berlawanan arah, yaitu:

- (a) penghasilan regulatori yang terdiri dari pemenuhan liabilitas regulatori yang timbul dari imbal hasil regulatori sebesar biaya pinjaman yang dikapitalisasi; dan
- (b) beban depresiasi yang mencakup biaya pinjaman yang dikapitalisasi.

CI201. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain selama Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 18A.3.

Tabel 18A.3—Laporan kinerja keuangan						
Dalam Rp	Konstruksi		Operasi			Total
	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	
Pendapatan PSAK 115 (Tabel 18A.1)	200	600	4.134	3.866	3.600	12.400
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	(81)	(234)	105	105	105	—
Total pendapatan	119	366	4.239	3.971	3.705	12.400
Beban depresiasi	—	—	(3.439)	(3.438)	(3.438)	(10.315)
Laba	119	366	800	533	267	2.085
Terdiri atas:						
Imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi (Tabel 18A.2)	119	366	—	—	—	485
Imbal hasil regulatori atas basis modal regulatori (Tabel 18A.1)	—	—	800	533	267	1.600

Contoh 18B—Imbal hasil regulatori (baik utang maupun ekuitas) yang dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan selama periode operasi

CI202. Contoh 18B mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mencatat aset regulatori yang timbul ketika perjanjian regulatori memberikan hak kepada entitas untuk memasukkan imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan selama periode operasi aset. Contoh ini mengasumsikan kondisi yang dideskripsikan dalam paragraf CI192—dan secara spesifik, imbal hasil regulatori dalam paragraf CI192(b) terdiri atas imbal hasil utang dan imbal hasil ekuitas.

Pola fakta

CI203. Contoh 18B mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 18A, kecuali bahwa perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A:

- (a) untuk mengakru imbal hasil regulatori sebesar 8%, yang terdiri dari imbal hasil utang dan imbal hasil ekuitas, atas saldo rata-rata antara saldo awal (termasuk imbal hasil regulatori yang telah diakru) dan saldo akhir aset untuk setiap tahun selama aset belum tersedia untuk digunakan (Tahun 1–2); dan
- (b) untuk memulihkan baik biaya konstruksi maupun imbal hasil regulatori yang ditambahkan ke basis modal regulatori melalui tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan secara merata selama tiga tahun ketika aset tersedia untuk digunakan (Tahun 3–5).

CI204. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengilustrasikan kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori hanya sejauh berkaitan dengan aset tersebut.

CI205. Tabel 18B.1 menunjukkan kompensasi regulatori yang terkait dengan aset tersebut.

Tabel 18B.1—Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori						
	Konstruksi		Operasi			
Dalam Rp	Tahun	Tahun	Tahun	Tahun	Tahun	Total
	1	2	3	4	5	
Basis modal regulatori						
Saldo awal	—	5.200	10.816	7.210	3.605	
Biaya konstruksi	5.000	5.000	—	—	—	10.000
Imbal hasil regulatori ^(a)	200	616	—	—	—	816
Depresiasi regulatori	—	—	(3.606)	(3.605)	(3.605)	(10.816)
Saldo Akhir	5.200	10.816	7.210	3.605	—	
Kompensasi yang terkait dengan basis modal regulatori						
Depresiasi regulatori	—	—	3.606	3.605	3.605	10.816
Imbal hasil regulatori ^(b)	—	—	865	577	288	1.730
Kompensasi regulatori – pendapatan PSAK 115						
	—	—	4.471	4.182	3.893	12.546
(a)	Untuk Tahun 1, imbal hasil regulatori dihitung sebesar $[(Rp0 + Rp5.000) \div 2] \times 8\%$. Untuk Tahun 2, imbal hasil regulatori dihitung sebesar $[(Rp5.200 + Rp10.200) \div 2] \times 8\%$.					
(b)	Imbal hasil regulatori dihitung dengan menggunakan tingkat imbal hasil sebesar 8% atas saldo basis modal regulatori yang belum dipulihkan pada awal tahun.					

Analisis

CI206. Entitas A mengkapitalisasi biaya pinjaman yang timbul dalam konstruksi aset selama Tahun 1–2. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP35–PP40, Entitas A menentukan bahwa imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi selama Tahun 1–2 merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan selama periode tersebut—yaitu, selama periode ketika aset belum tersedia untuk digunakan.

CI207. Tabel 18B.2 menunjukkan imbal hasil regulatori yang diakru selama periode ketika aset belum tersedia untuk digunakan dan biaya pinjaman yang dikapitalisasi yang terjadi selama periode tersebut.

Tabel 18B.2— Imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi			
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Total
Imbal hasil regulatori yang diakru (Table 18B.1) [A]	200	616	816
Biaya pinjaman yang dikapitalisasi (Table 18A.2) [B]	81	234	315
Selisih [A] – [B]	119	382	501

CI208. Imbal hasil regulatori yang diakru selama aset belum tersedia untuk digunakan dimasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan dan, dengan demikian, dalam pendapatan PSAK 115 selama aset tersedia untuk digunakan. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP35–PP40, Entitas A mencatat aset regulatori yang timbul dari imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi selama periode pelaporan ketika aset belum tersedia untuk digunakan. Aset regulatori tersebut dipulihkan melalui tarif regulasian yang ditagihkan selama periode pelaporan ketika aset tersedia untuk digunakan—yaitu, selama umur manfaat aset.

CI209. Selama Tahun 1–2, laporan kinerja keuangan Entitas A mencerminkan selisih lebih imbal hasil regulatori atas biaya pinjaman yang dikapitalisasi.

CI210. Selama Tahun 3–5, laporan kinerja keuangan Entitas A mencerminkan jumlah yang sama tetapi berlawanan arah:

- (a) pendapatan PSAK 115 mencakup imbal hasil regulatori yang diakru selama aset belum tersedia untuk digunakan;
- (b) beban regulatori terdiri atas pemulihan aset regulatori yang timbul dari bagian imbal hasil regulatori yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi; dan
- (c) beban depresiasi mencakup biaya pinjaman yang dikapitalisasi.

CI211. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain selama Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 18B.3.

Tabel 18B.3—Laporan kinerja keuangan						
<i>Dalam Rp</i>	Konstruksi		Operasi			Total
	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	
Pendapatan PSAK 115 (Tabel 18B.1)	—	—	4.471	4.182	3.893	12.546
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	119	382	(167)	(167)	(167)	—
Total pendapatan	119	382	4.304	4.015	3.726	12.546
Beban depresiasi	—	—	(3.439)	(3.438)	(3.438)	(10.315)
Laba	119	382	865	577	288	2.231
Terdiri atas:						
Imbal hasil regulatori atas aset yang belum tersedia untuk digunakan yang melebihi biaya pinjaman yang dikapitalisasi (Tabel 18B.2)	119	382	—	—	—	501
Imbal hasil regulatori atas basis modal regulatori (Table 18B.1)	—	—	865	577	288	1.730

INSENTIF KINERJA

CI212. Contoh 19–20 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mencatat aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari insentif kinerja

Contoh 19—Insentif kinerja—Bonus

CI213. Contoh 19 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori yang timbul dari bonus kinerja.

Pola fakta

CI214. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A atas bonus kinerja jika memenuhi kriteria kinerja tertentu. Kriteria tersebut menguji kinerja entitas hanya dalam periode pelaporan kini.

CI215. Entitas A memenuhi kriteria kinerja yang ditentukan dalam periode pelaporan kini, sehingga berhak atas bonus kinerja. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk menambahkan bonus tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang.

Analisis

CI216. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP42, Entitas A menyimpulkan bahwa bonus kinerja merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan pada periode pelaporan ketika kinerja entitas terjadi (yaitu periode pelaporan kini). Karena perjanjian regulatori menetapkan bahwa jumlah bonus tersebut akan ditambahkan ke dalam tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang, jumlah tersebut akan dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 di masa depan.

CI217. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui sebagai aset regulatori pada periode pelaporan kini hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan jumlah bonus tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode mendatang.

Contoh 20—Insentif kinerja—Periode kinerja yang melampaui periode pelaporan

CI218. Contoh 20 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari insentif kinerja yang terkait dengan kinerja entitas selama suatu periode yang melampaui periode pelaporan.

Pola fakta

CI219. Berdasarkan ketentuan dalam suatu perjanjian regulatori, Entitas A dikenakan insentif kinerja yang terkait dengan kinerjanya selama Tahun 1–5 dalam konstruksi aset yang digunakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori. Insentif kinerja tersebut akan menghasilkan bonus atau penalti berdasarkan 10% dari keseluruhan keuntungan atau kerugian efisiensi yang timbul dari selisih antara target biaya konstruksi dan biaya aktual yang dikeluarkan Entitas A selama Tahun 1–5. Perjanjian regulatori menetapkan bahwa bonus atau penalti tersebut ditambahkan atau dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 6.

CI220. Entitas A mengestimasi bahwa entitas akan dikenakan penalti kinerja atas kerugian efisiensi secara keseluruhan selama periode kinerja karena meningkatnya biaya konstruksi. Entitas A mengestimasi jumlah penalti kinerja tersebut dengan menggunakan metode nilai ekspektasian. Tabel 20.1 menunjukkan estimasi penalti kinerja Entitas A yang dihasilkan dari penerapan metode tersebut.

Tabel 20.1—Penalti kinerja

<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Target biaya	10.000	10.300	10.600	10.900	11.300	53.100
Biaya konstruksi	9.900	10.300	10.800	11.200	11.500	53.700
Keuntungan/(kerugian) efisiensi	100	—	(200)	(300)	(200)	(600)
Penalti (10%)						60

CI221. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa:

- (a) Entitas A menyelesaikan 20% dari konstruksi pada masing-masing Tahun 1–5; dan
- (b) estimasi penalti kinerja tidak berubah selama Tahun 1–5, serta jumlah estimasian dan aktual penalti kinerja pada akhir Tahun 5 adalah sama.

Analisis

CI222. Insentif kinerja berkaitan dengan kinerja Entitas A selama Tahun 1–5, bukan dengan kinerjanya untuk masing-masing tahun tersebut. Entitas A mengestimasi bahwa entitas akan dikenakan penalti kinerja selama periode kinerja. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP42, Entitas A menentukan bahwa penalti kinerja tersebut mengurangi total kompensasi diperkenankan pada periode pelaporan ketika kinerja entitas terjadi. Oleh karena itu, timbul perbedaan waktu selama Tahun 1–5 karena penalti kinerja tersebut akan dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada Tahun 6.

CI223. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP45–PP47, Entitas A menilai apakah pada akhir Tahun 1 entitas memiliki kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk mengurangi suatu jumlah yang mencerminkan kinerja entitas sampai dengan tanggal tersebut dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada periode mendatang. Untuk melakukan penilaian tersebut, Entitas A mempertimbangkan hak dan kewajiban yang akan dimilikinya jika regulator atau pihak lain mengakhiri perjanjian regulatori pada akhir Tahun 1 karena alasan selain kegagalan entitas untuk melaksanakan kinerja sebagaimana ditetapkan dalam perjanjian. Pada akhir Tahun 1, kinerja Entitas A sampai dengan tanggal tersebut merupakan bagian dari kinerja selama Tahun 1–5 yang diestimasi oleh entitas akan mengakibatkan penalti, bukan keuntungan efisiensi yang dicapai entitas pada Tahun 1. Entitas A menentukan bahwa entitas memiliki hak dan kewajiban untuk melanjutkan pelaksanaan kinerjanya selama periode kinerja. Entitas A menyimpulkan bahwa pada akhir Tahun 1 entitas memiliki kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk mengurangi suatu jumlah yang mencerminkan kinerjanya sampai dengan tanggal tersebut.

CI224. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui liabilitas regulatori. Entitas A menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP47:

- (a) untuk mengestimasi jumlah penalti kinerja selama Tahun 1–5; dan
- (b) untuk menentukan kinerja sampai dengan tanggal tersebut pada akhir Tahun 1 sebagai bagian dari jumlah estimasian dalam (a) yang terkait dengan Tahun 1 dengan menggunakan dasar yang wajar dan terdukung. Entitas A menyimpulkan bahwa dasar yang wajar dan terdukung adalah kemajuan penyelesaian konstruksi pada akhir Tahun 1—yaitu, 20% dari penalti kinerja sebesar Rp60 terkait dengan Tahun 1.

CI225. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain pada Tahun 1–6, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 20.2.

Tabel 20.2—Laporan kinerja Keuangan							
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Tahun 6	Total
Pendapatan PSAK 115 ^(a)	—	—	—	—	—	(60)	(60)
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	60	—
Total pendapatan	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	—	(60)
Beban	—	—	—	—	—	—	—
Rugi	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	—	(60)
(a)	Pendapatan PSAK 115 tidak mencakup jumlah selain penalti yang dikurangkan dari tarif regulasian yang ditagihkan.						

INFLASI

Contoh 21—Kompensasi atas inflasi yang diberikan secara terpisah dari depresiasi regulatori

CI226. Contoh 21 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari kompensasi atas inflasi yang diberikan secara terpisah dari depresiasi regulatori.

Pola fakta

CI227. Perjanjian regulatori memberikan kompensasi atas inflasi yang timbul dalam suatu periode pelaporan melalui pendapatan diperkenankan untuk periode tersebut. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memulihkan pendapatan diperkenankan untuk suatu periode pelaporan melalui tarif regulasian yang ditagihkan selama periode tersebut. Perjanjian regulatori juga menetapkan bahwa jumlah pendapatan diperkenankan untuk suatu periode pelaporan ditentukan dengan mempertimbangkan jumlah pendapatan diperkenankan untuk periode sebelumnya yang disesuaikan dengan tingkat inflasi estimasian untuk periode kini.

CI228. Sesuai dengan perjanjian regulatori, regulator menentukan bahwa jumlah pendapatan diperkenankan untuk Tahun 5 adalah sebesar Rp10.200. Jumlah tersebut didasarkan pada pendapatan diperkenankan untuk Tahun 4 sebesar Rp10.000 yang disesuaikan dengan estimasi inflasi selama Tahun 5 sebesar Rp200 (2% dari Rp10.000).

CI229. Perjanjian regulatori mensyaratkan agar selisih antara tingkat inflasi estimasian dan aktual untuk Tahun 5 ditambahkan atau dikurangkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada Tahun 6. Pada Tahun 5, tingkat inflasi aktual adalah sebesar 3%.

CI230. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari selisih antara tingkat inflasi estimasian dan aktual.

CI231. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa tingkat inflasi estimasian dan aktual adalah sama untuk tahun sebelumnya.

CI232. Regulator menggunakan pendapatan diperkenankan sebesar Rp10.200 dan kuantitas estimasian atas barang atau jasa yang akan disediakan kepada pelanggan pada Tahun 5 dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 5. Contoh ini mengasumsikan bahwa kuantitas aktual yang disediakan sama dengan kuantitas estimasian sehingga jumlah pendapatan diperkenankan yang ditagihkan Entitas A kepada pelanggan melalui tarif regulasian selama Tahun 5 termasuk dalam pendapatan PSAK 115 untuk tahun tersebut.

Analisis

CI233. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP53, kompensasi atas inflasi pada Tahun 5 menjadi bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk Tahun 5.

CI234. Sesuai dengan perjanjian regulatori, Entitas A berhak memperoleh kompensasi atas inflasi pada Tahun 5 sebesar Rp300 ($3\% \times \text{Rp}10.000$). Entitas A telah memasukkan jumlah sebesar Rp200 dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan selama Tahun 5. Akibatnya, Entitas A berhak menambahkan jumlah sebesar Rp100 dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada Tahun 6.

CI235. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui aset regulatori dan penghasilan regulatori pada akhir Tahun 5 serta mengukurnya dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 34–51. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 48, Entitas A menyimpulkan bahwa suku bunga regulatori adalah nihil. Oleh karena itu, Entitas A mengukur aset regulatori tersebut menggunakan tingkat diskonto sebesar 0%.

CI236. Pada Tahun 6, Entitas A memulihkan aset regulatori tersebut dengan menambahkan Rp100 ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan dan memasukkan jumlah tersebut ke dalam pendapatan PSAK 115. Oleh karena itu, pada Tahun 6 Entitas A juga menghentikan pengakuan aset regulatori tersebut dan mengakui beban regulatori sebesar Rp100.

PENDAPATAN DIPERKENANKAN DAN VARIANS VOLUME

Contoh 22- Pendapatan diperkenankan dan varians volume

CI237. Contoh 22 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi, mengakui dan mengukur aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari jumlah pendapatan diperkenankan yang kurang dipulihkan atau lebih dipulihkan akibat varians volume.

Pola fakta

CI238. Entitas A mulai menyediakan barang atau jasa regulatori pada hari pertama Tahun 1.

CI239. Regulator menetapkan bahwa tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 1 adalah sebesar Rp2 per unit. Tarif regulasian tersebut didasarkan pada:

- (a) pendapatan diperkenankan sebesar Rp240. Jumlah tersebut mencakup kompensasi atas biaya input tetap sebesar Rp100 dan kompensasi atas biaya operasi lainnya sebesar Rp140 berdasarkan estimasi; dan
- (b) kuantitas estimasian sebesar 120 unit yang akan disediakan kepada pelanggan.

CI240. Dalam menentukan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 2, perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk menambahkan atau kewajiban untuk mengurangi:

- (a) jumlah pendapatan diperkenankan yang kurang dipulihkan atau lebih dipulihkan pada Tahun 1; dan
- (b) selisih antara biaya input tetap estimasian dan biaya input tetap aktual yang dikeluarkan entitas pada Tahun 1.

CI241. Ketika menentukan tarif regulasian untuk Tahun 2, regulator memutuskan untuk memperlakukan jumlah pendapatan diperkenankan dan biaya input tetap yang kurang dipulihkan atau lebih dipulihkan dalam paragraf CI240 sebagai satu penyesuaian. Perjanjian regulatori tidak menetapkan suku bunga untuk aset regulatori atau liabilitas regulatori yang timbul dari jumlah yang kurang dipulihkan atau lebih dipulihkan tersebut.

CI242. Perjanjian regulatori melarang Entitas A untuk menyesuaikan tarif regulasian masa depan atas setiap selisih antara jumlah estimasian dan jumlah aktual biaya operasi lainnya yang diakui selama Tahun 1.

CI243. Pada Tahun 1, Entitas A:

- (a) menyediakan 100 unit, dibandingkan dengan kuantitas estimasian sebanyak 120 unit. Akibatnya, jumlah pendapatan diperkenankan yang kurang dipulihkan adalah sebesar Rp40.
- (b) mengakui biaya input tetap sebesar Rp120 dengan menerapkan SAK Indonesia, dibandingkan dengan estimasi sebesar Rp100. Akibatnya, Entitas A mengeluarkan biaya input tetap yang lebih tinggi daripada estimasi sebesar Rp20.
- (c) mengakui biaya operasi lainnya sebesar Rp135 dengan menerapkan SAK Indonesia, dibandingkan dengan estimasi sebesar Rp140. Akibatnya, Entitas A mengeluarkan biaya operasi lainnya yang lebih rendah daripada estimasi sebesar Rp5.

Analisis

CI244. Selama Tahun 1, Entitas A mengalami kurang pemulihan atas:

- (a) pendapatan diperkenankan sebesar Rp40 karena kuantitas estimasian lebih tinggi daripada kuantitas aktual yang disediakan. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP57, jumlah pendapatan diperkenankan yang kurang dipulihkan pada Tahun 1 menimbulkan perbedaan waktu. Entitas A memiliki hak untuk menambahkan jumlah pendapatan diperkenankan yang kurang dipulihkan sebesar Rp40 ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan pada Tahun 2.
- (b) biaya input tetap sebesar Rp20. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, biaya input tetap yang diakui sebagai beban pada Tahun 1 merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode tersebut. Entitas A memiliki hak untuk menambahkan biaya input tetap yang kurang dipulihkan sebesar Rp20 ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan pada Tahun 2.

CI245. Entitas A memiliki dua hak yang berbeda—hak untuk memulihkan pendapatan diperkenankan dan hak untuk memulihkan biaya input tetap dengan menambahkan jumlah yang kurang dipulihkan tersebut ke dalam tarif regulasian masa depan. Hak Entitas A untuk memulihkan jumlah pendapatan diperkenankan untuk Tahun 1 (yang ditentukan berdasarkan estimasi biaya input tetap dan biaya operasi lainnya) berbeda dari hak dan kewajiban lain yang mungkin dimiliki Entitas A sehubungan dengan kompensasi atas unsur yang termasuk dalam pendapatan diperkenankan yang ditentukan untuk Tahun 1.

CI246. Tarif regulasian yang ditagihkan selama Tahun 1 mencakup kompensasi atas biaya operasi lainnya sebesar Rp140 berdasarkan estimasi. Pada Tahun 1, Entitas A mengakui biaya operasi lainnya sebesar Rp135. Perjanjian regulatori melarang Entitas A untuk menyesuaikan tarif regulasian masa depan atas selisih sebesar Rp5 antara biaya estimasian dan aktual. Sebagaimana ditentukan dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP26, selisih tersebut merupakan perbedaan pengukuran yang tidak akan dibalik seiring waktu. Entitas A mencerminkan selisih sebesar Rp5 tersebut (keuntungan) dalam laporan kinerja

keuangan pada Tahun 1— yaitu, periode ketika entitas mengakui pendapatan PSAK 115 dan biaya operasi lainnya.

CI247. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 24, Entitas A menyimpulkan bahwa hak yang timbul dari perbedaan waktu dalam paragraf CI244 memenuhi kondisi untuk diperlakukan sebagai satu unit akun—yaitu, karena hak tersebut timbul dari perjanjian regulatori yang sama, memiliki pola kedaluwarsa yang serupa, dan terekspos risiko yang serupa. Oleh karena itu, dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui aset regulatori sebesar Rp60 pada akhir Tahun 1.

CI248. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 34–51, Entitas A mengukur aset regulatori yang timbul pada Tahun 1. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 48, Entitas A menyimpulkan bahwa suku bunga regulatori adalah nihil. Oleh karena itu, Entitas A mengukur aset regulatori tersebut menggunakan tingkat diskonto sebesar 0%.

CI249. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain selama Tahun 1, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 22.1.

Tabel 22.1—Laporan kinerja keuangan	
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1
Pendapatan PSAK 115	200
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	60
Total pendapatan	260
Beban ^(a)	(255)
Laba	5
(a)	Beban dihitung sebagai jumlah dari biaya input tetap (Rp120) dan biaya operasi lainnya (Rp135).

SUKU BUNGA REGULATORI IMPLISIT

Contoh 23—Suku Bunga yang Tidak Merata

CI250. Contoh 23 mengilustrasikan bagaimana entitas menerapkan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengukur aset regulatori atau liabilitas regulatori yang memiliki suku bunga yang tidak merata.

Pola fakta

CI251. Selama Tahun 1, Entitas A mengakui beban sebesar Rp1.000. Perjanjian regulatori memberikan hak kepada Entitas A untuk memulihkan beban tersebut melalui tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan secara merata selama Tahun 4–5, beserta bunga sebesar 10% atas saldo regulatori yang belum dipulihkan pada awal Tahun 4–5. Perjanjian regulatori tidak menetapkan bunga untuk Tahun 1–3.

CI252. Dengan demikian, pada akhir Tahun 1, Entitas A mengestimasi bahwa aset regulatori tersebut akan dipulihkan dengan memasukkan sebesar Rp600 ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan pada Tahun 4 dan sebesar Rp550 pada Tahun 5. Tidak terdapat pemulihan selama Tahun 2–3. Tabel 23.1 menunjukkan estimasi perubahan dalam saldo regulatori yang belum dipulihkan.

Tabel 23.1—Saldo regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Saldo awal	—	1.000	1.000	1.000	500
Penambahan	1.000	—	—	—	—
Bunga regulatori	—	—	—	100	50
Pemulihan	—	—	—	(600)	(550)
Saldo akhir	1.000	1.000	1.000	500	—

Analisis

CI253. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 45, Entitas A disyaratkan untuk mendiskontokan estimasi arus kas masa depan, termasuk bunga regulatori, menggunakan suku bunga regulatori implisit. Dalam contoh ini, suku bunga regulatori implisit adalah suku bunga yang pada saat pengakuan awal mendiskontokan estimasi arus kas masa depan sebesar Rp600 dan Rp550, yang diperkirakan akan terjadi pada Tahun 4–5, kembali menjadi sebesar Rp1.000 pada Tahun 1—yaitu, kembali ke jumlah yang sama dengan total estimasi arus kas masa depan, tidak termasuk bunga regulatori. Suku bunga regulatori implisit yang berasal dari ketentuan dalam perjanjian regulatori dan yang disyaratkan untuk digunakan oleh Entitas A sepanjang umur aset regulatori dihitung sebesar 4,11%.

CI254. Tabel 23.2 menunjukkan rekonsiliasi aset regulatori dengan menggunakan suku bunga sebesar 4,11% sebagai tingkat diskonto.

Tabel 23.2— Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Saldo awal jumlah tercatat	—	1.000	1.041	1.084	528
Penambahan	1.000	—	—	—	—
Penghasilan bunga regulatori	—	41	43	44	22
Jumlah dipulihkan	—	—	—	(600)	(550)
Saldo akhir jumlah tercatat	1.000	1.041	1.084	528	—

CI255. Jika perjanjian regulatori kemudian mengubah suku bunga, maka suku bunga regulatori implisit yang baru adalah suku bunga yang mendiskontokan seluruh estimasi arus kas masa depan yang telah diperbarui kembali ke jumlah tercatat aset regulatori atau liabilitas regulatori segera sebelum suku bunga baru ditetapkan.

CI256. Untuk mengilustrasikan hal tersebut, asumsikan pola fakta yang sama seperti pada paragraf CI251–CI252, kecuali bahwa pada akhir Tahun 4 perjanjian regulatori mengubah suku bunga untuk aset regulatori tersebut dari 10% menjadi 9,5% (lihat Tabel 23.3).

Tabel 23.3—Saldo regulatori		
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 4	Tahun 5
Saldo awal	1.000	500
Penambahan	—	—
Bunga regulatori	100	47
Pemulihan	(600)	(547)
Saldo akhir	500	—

CI257. Tabel 23.4 menunjukkan rekonsiliasi aset regulatori dengan menggunakan suku bunga regulatori implisit orisinal sebesar 4,11% sebagai tingkat diskonto untuk Tahun 4 dan menggunakan suku bunga regulatori implisit yang telah diperbarui sebesar 3,63% sebagai tingkat diskonto untuk Tahun 5.

Tabel 23.4— Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori					
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
Saldo awal jumlah tercatat	—	1.000	1.041	1.084	528
Penambahan	1.000	—	—	—	—
Penghasilan bunga regulatori	—	41	43	44	19
Jumlah dipulihkan	—	—	—	(600)	(547)
Saldo akhir jumlah tercatat	1.000	1.041	1.084	528	—

PENERAPAN DE PSAK 120 DENGAN ISAK 112: PERJANJIAN KONSESI JASA

CI258. Contoh 24A–26 mengilustrasikan bagaimana entitas menerapkan DE PSAK 120 dengan ISAK 112. Dalam contoh tersebut, perjanjian regulatori berbentuk suatu perjanjian konsesi jasa yang berada dalam ruang lingkup ISAK 112.

Contoh 24A—Hubungan antara basis modal regulatori entitas dan aset takberwujud

CI259. Contoh 24A mengilustrasikan bagaimana entitas yang beroperasi berdasarkan perjanjian konsesi jasa mempertimbangkan metodologi yang digunakan regulator untuk menentukan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori dalam menentukan hubungan antara basis modal regulatorinya dan aset takberwujud.

Pola fakta

CI260. Entitas A (operator) menyepakati perjanjian konsesi jasa selama lima tahun dengan regulator (pemberi konsesi) untuk mengonstruksi aset pada Tahun 1 (fase konstruksi) dan menggunakan aset tersebut untuk menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan pada Tahun 2–5 (fase operasi).²

CI261. Regulator memasukkan unsur infrastruktur (aset) yang timbul dari jasa konstruksi ke dalam basis modal regulatori Entitas A. Regulator mengukur aset berdasarkan imbalan yang diterima entitas atas jasa tersebut. Regulator menentukan kelas dan tingkat depresiasi aset dengan menggunakan persyaratan dalam PSAK. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa basis modal regulatori hanya terdiri atas aset tersebut dan bahwa seluruh aset memiliki umur manfaat lima tahun yang dimulai dari Tahun 2.

CI262. Entitas A mengestimasi bahwa biaya konstruksi adalah sebesar Rp9.000 dan imbalan untuk jasa konstruksi adalah sebesar Rp10.000. Perjanjian konsesi jasa memberikan hak kepada Entitas A untuk memulihkan imbalan tersebut selama Tahun 2–5 dengan memberikan kepada Entitas A:

- (a) hak tanpa syarat untuk menerima kas dari regulator atas jasa konstruksi dalam bentuk jaminan kepada entitas sebesar jumlah minimum Rp2.000. Jumlah yang dijamin adalah piutang pada akhir perjanjian konsesi jasa pada Tahun 5. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa perjanjian regulatori tidak memberikan bunga atas piutang tersebut. Entitas A mencatat hak tersebut sebagai aset keuangan dengan menerapkan PSAK 109: *Instrumen Keuangan*.
- (b) hak untuk menagihkan kepada pelanggan atas barang atau jasa yang disediakan kepada mereka selama Tahun 2–5 untuk sisa imbalan—yaitu, sebesar Rp8.000. Entitas A mencatat hak tersebut sebagai aset takberwujud dengan menerapkan PSAK 238: *Aset Takberwujud* dan mengamortisasi aset takberwujud tersebut selama fase operasi perjanjian konsesi jasa selama empat tahun.

CI263. Untuk penyederhanaan, contoh ini mengasumsikan bahwa Entitas A:

- (a) memasukkan jumlah depresiasi regulatori ke dalam tarif regulasian yang ditagihkan dan, dengan demikian, dalam pendapatan PSAK 115, pada masing-masing Tahun 2–5; dan
- (b) tidak mengeluarkan biaya lain selama Tahun 2–5.

² Dalam perjanjian konsesi jasa yang berada dalam ruang lingkup ISAK 112: *Perjanjian Konsesi Jasa* yang dapat menciptakan aset regulatori atau liabilitas regulatori, regulator pada umumnya adalah pemberi konsesi sebagaimana dideskripsikan dalam ISAK 112. DE PSAK 120, merujuk pemberi konsesi sebagai regulator dan operator sebagai entitas (lihat DE PSAK 120 paragraf PP92).

CI264. Tabel 24A.1 menunjukkan basis modal regulatori dan jumlah yang dimasukkan dalam tarif regulasian.

Tabel 24A.1—Basis modal regulatori dan jumlah yang dimasukkan dalam tarif regulasian						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Basis modal regulatori						
Saldo awal	—	10.000	8.000	6.000	4.000	
Imbalan atas jasa konstruksi yang dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115	10.000	—	—	—	—	10.000
Depresiasi regulatori	—	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(8.000)
Pelunasan aset keuangan	—	—	—	—	(2.000)	(2.000)
Saldo akhir	10.000	8.000	6.000	4.000	—	
Jumlah yang dimasukkan dalam tarif regulasian—						
pendapatan PSAK 115	—	2.000	2.000	2.000	2.000	8.000
Amortisasi aset takberwujud	—	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(8.000)
Selisih	—	—	—	—	—	—

Analisis

CI265. Entitas A mempertimbangkan DE PSAK 120 paragraf PP60–PP78 dan PP94 untuk menentukan hubungan antara bagian dari basis modal regulatori dan aset takberwujud. Entitas A mempertimbangkan unsur dalam basis modal regulatori—secara spesifik, bagian dari aset dalam basis modal regulatori yang terkait dengan aset takberwujud, bukan basis modal regulatori secara keseluruhan.

CI266. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP62, Entitas A mempertimbangkan seluruh informasi yang wajar dan terdukung yang tersedia tanpa biaya atau upaya yang berlebihan, mencakup:

- metodologi regulatori yang mendasari penentuan basis modal regulatori dan depresiasi regulatori atas bagian aset dalam basis modal regulatori yang terkait dengan aset takberwujud; dan
- cara regulator memantau apakah depresiasi regulatori sebagaimana dideskripsikan dalam (a) memberikan kompensasi atas beban amortisasi aset takberwujud.

CI267. Aset takberwujud mencerminkan bagian dari aset dalam basis modal regulatori yang akan dipulihkan selama fase operasi perjanjian konsesi jasa. Entitas A menentukan bahwa entitas dapat menelusuri, berdasarkan jumlah dan periode pelaporan, bagaimana depresiasi regulatori atas bagian aset tersebut memberikan kompensasi atas beban amortisasi aset takberwujud. Oleh karena itu, Entitas A menentukan bahwa sebagian dari basis modal regulatorinya memiliki hubungan langsung dengan aset takberwujudnya.

CI268. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP15, kompensasi atas beban amortisasi yang diakui dalam suatu periode pelaporan merupakan bagian dari total kompensasi diperkenankan untuk periode yang sama. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP94, Entitas A menentukan perbedaan waktu yang timbul dari kompensasi tersebut dengan mempertimbangkan periode pemulihan dan pola pemulihan atas bagian aset dalam basis modal regulatori yang berkaitan dengan aset takberwujud. Dalam contoh ini, bagian aset tersebut memiliki periode pemulihan dan pola pemulihan yang sama dengan umur manfaat dan metode amortisasi aset takberwujud—yaitu, secara merata selama fase operasi perjanjian konsesi jasa. Oleh karena itu, Entitas A menentukan bahwa tidak ada perbedaan waktu yang timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori.

CI269. Dengan mengasumsikan tidak terdapat transaksi lain pada Tahun 1–5, laporan kinerja keuangan Entitas A untuk tahun tersebut disajikan pada Tabel 24A.2.

Tabel 24A.2—Laporan kinerja keuangan						
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5	Total
Pendapatan PSAK 115 (Tabel 24A.1)	10.000	2.000	2.000	2.000	2.000	18.000
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	—	—	—	—	—	—
Total pendapatan	10.000	2.000	2.000	2.000	2.000	18.000
Biaya konstruksi (biaya konstruksi di paragraf CI262)	(9.000)	—	—	—	—	(9.000)
Beban amortisasi (Tabel 24A.1)	—	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(8.000)
Laba	1.000	—	—	—	—	1.000

Contoh 24B—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset takberwujud—periode pemulihan regulatori lebih pendek daripada umur manfaat

CI270. Contoh 24B mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi liabilitas regulatori berdasarkan suatu perjanjian konsesi jasa ketika periode pemulihan regulatori lebih pendek daripada umur manfaat aset takberwujud.

Pola fakta

CI271. Contoh 24B mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 24A, kecuali bahwa regulator memberikan hak kepada Entitas A untuk memasukkan depresiasi regulatori sebesar Rp8.000 dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan selama periode yang dipercepat—sebagai contoh, selama Tahun 2–3.

Analisis

CI272. Periode pemulihan atas bagian aset dalam basis modal regulatori yang terkait dengan aset takberwujud lebih pendek daripada umur manfaat aset takberwujud tersebut. Akibatnya, sebagian dari total kompensasi diperkenankan atas barang atau jasa regulatori yang akan disediakan selama Tahun 4–5 telah dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 selama Tahun 2–3. Oleh karena itu, Entitas A menyimpulkan bahwa liabilitas regulatori timbul dari depresiasi regulatori atas basis modal regulatori selama Tahun 2–3. Entitas A memenuhi liabilitas regulatori tersebut selama Tahun 4–5 karena tarif regulasian yang ditagihkan pada tahun tersebut tidak lagi mencakup depresiasi regulatori yang memberikan kompensasi atas beban amortisasi yang diakui pada tahun tersebut.

Contoh 24C—Basis modal regulatori memiliki hubungan langsung dengan aset takberwujud—Depresiasi regulatori berbeda dari beban amortisasi

CI273. Contoh 24C mengilustrasikan bagaimana entitas menentukan apakah perbedaan waktu timbul ketika depresiasi regulatori yang timbul dalam suatu periode berbeda dari beban amortisasi aset takberwujud yang diakui Entitas A dalam periode tersebut.

Pola fakta

CI274. Contoh 24C mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 24A, kecuali bahwa:

- (a) kuantitas aktual barang atau jasa yang disediakan kepada pelanggan berbeda dari estimasi yang digunakan regulator untuk menentukan tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan;
- (b) regulator memberikan hak kepada Entitas A untuk memasukkan dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan, suatu jumlah depresiasi regulatori yang berbeda dari beban amortisasi sebesar Rp8.000; dan

- (c) regulator melarang Entitas A untuk menambahkan atau mengurangi jumlah depresiasi regulatori yang kurang dipulihkan atau lebih dipulihkan dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan pada masa depan.

Analisis

CI275. Timbul selisih antara jumlah total kompensasi yang akan dimasukkan dalam pendapatan PSAK 115 selama seluruh periode dan jumlah total beban amortisasi yang akan diakui Entitas A selama seluruh periode. Selisih tersebut tidak akan dibalik seiring waktu. Entitas A menentukan bahwa selisih tersebut bukan merupakan perbedaan waktu, karena Entitas A tidak memiliki hak atau kewajiban untuk menambahkan atau mengurangi suatu jumlah dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan di masa depan. Sebaliknya, dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP26, Entitas A menentukan bahwa selisih tersebut merupakan perbedaan pengukuran.

Contoh 25A—Penerapan DE PSAK 120 dengan ISAK 112—Aset regulatori dan liabilitas regulatori

CI276. Contoh 25A mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengidentifikasi dan mengakui aset regulatori atau liabilitas regulatori yang tercipta dari suatu perjanjian konsesi jasa.

Pola fakta

CI277. Entitas A menyepakati perjanjian konsesi jasa selama 10 tahun dengan regulator untuk mengonstruksi suatu instalasi pada Tahun 1–2 (fase konstruksi) dan menggunakan instalasi tersebut untuk menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan pada Tahun 3–10 (fase operasi). Selama fase konstruksi, entitas memberikan jasa konstruksi kepada regulator sebagai imbalan atas aset takberwujud—yaitu, hak untuk menagihkan kepada pelanggan atas barang atau jasa yang disediakan kepada mereka pada Tahun 3–10.

CI278. Selama fase operasi perjanjian konsesi jasa, Entitas A membeli suatu input yang diperlukan untuk menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan. Harga input tersebut mengalami volatilitas yang tinggi.

CI279. Perjanjian konsesi jasa:

- (a) memberikan hak kepada Entitas A untuk memulihkan biaya aktual atas input tersebut. Tarif regulasian untuk suatu periode mencakup estimasi biaya input yang diperkirakan akan diakui oleh Entitas A untuk periode tersebut; dan
- (b) mensyaratkan agar selisih antara biaya input aktual dan estimasian ditambahkan pada atau dikurangkan dari tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada periode pelaporan berikutnya.

CI280. Pada akhir Tahun 3, Entitas A mengakui biaya input yang lebih tinggi daripada yang diestimasikan.

Analisis

CI281. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP92, Entitas A menerapkan ISAK 112 dan PSAK lain untuk mencatat hak dan kewajiban yang timbul dari perjanjian konsesi jasa sebelum menerapkan DE PSAK 120 terhadap hak dan kewajiban yang tersisa yang memenuhi definisi aset regulatori atau liabilitas regulatori. Dengan menerapkan ISAK 112, Entitas A mengakui sebagai aset takberwujud haknya untuk menagihkan kepada pelanggan atas barang atau jasa yang disediakan pada Tahun 3–10.

CI282. Perjanjian konsesi jasa memberikan kepada Entitas A hak kini yang dapat dipaksakan untuk menambahkan selisih antara biaya input aktual dan estimasian yang terjadi pada Tahun 3 dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 4. Dengan menerapkan ISAK 112 dan PSAK lain, Entitas A tidak mencatat hak tersebut sebagai aset. Namun, dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 26, Entitas A mengakui aset regulatori dan penghasilan regulatori pada Tahun 3. Hal tersebut mencerminkan hak kini yang dapat dipaksakan Entitas A untuk menambahkan selisih antara biaya input aktual dan biaya input estimasian dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 4.

Contoh 25B—Penerapan DE PSAK 120 dengan ISAK 112—Klausul jaminan

CI283. Contoh 25B mengilustrasikan penerapan DE PSAK 120 dengan ISAK 112 jika suatu perjanjian konsesi jasa mencakup klausul jaminan atas setiap jumlah terutang yang terkait dengan selisih antara biaya input aktual dan estimasian yang terakumulasi selama fase operasi.

Pola fakta

CI284. Contoh 25B mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 25A, kecuali bahwa perjanjian konsesi jasa mencakup suatu klausul jaminan. Berdasarkan klausul tersebut:

- (a) regulator akan mengganti kepada Entitas A secara tunai pada akhir perjanjian konsesi jasa atas setiap jumlah terutang yang terkait dengan selisih biaya input yang terakumulasi selama fase operasi yang belum dimasukkan regulator dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan atau belum ditagih entitas dari pelanggan; dan
- (b) Entitas A akan mengganti kepada regulator secara tunai pada akhir perjanjian konsesi jasa atas setiap jumlah terutang yang terkait dengan selisih biaya input yang terakumulasi selama fase operasi yang belum dikurangkan regulator dalam penentuan tarif regulasian yang ditagihkan.

CI285. Pada akhir Tahun 3, Entitas A mengakui biaya input yang melebihi jumlah estimasian sebesar Rp100. Perjanjian konsesi jasa memberikan hak kepada Entitas A untuk menambahkan jumlah tersebut dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan pada Tahun 4. Selain itu, klausul jaminan sebagaimana dideskripsikan pada paragraf CI284 memberikan hak kepada Entitas A

untuk memperoleh penggantian secara tunai dari regulator atas setiap jumlah terutang yang terkait dengan selisih biaya input tersebut pada akhir perjanjian konsesi jasa.

Analisis

CI286. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP92, Entitas A terlebih dahulu menerapkan ISAK 112 dan PSAK lain untuk mencatat hak dan kewajiban yang timbul dari perjanjian konsesi jasa sebelum menerapkan DE PSAK 120 terhadap hak dan kewajiban yang tersisa yang memenuhi definisi aset regulatori atau liabilitas regulatori.

CI287. Entitas A mempertimbangkan haknya yang timbul dari klausul jaminan dalam perjanjian konsesi jasa untuk memulihkan selisih biaya input sebesar Rp100 yang timbul pada Tahun 3. Entitas A menerapkan PSAK 232: *Instrumen Keuangan: Penyajian* dan menyimpulkan bahwa hak tersebut memenuhi definisi aset keuangan karena:

- (a) jaminan tersebut berarti bahwa Entitas A memiliki hak kontraktual untuk menerima kas dari regulator atas setiap jumlah terutang yang terkait dengan selisih biaya input. Dalam kondisi ekstrem, ketika Entitas A tidak menagih apa pun dari tarif regulasian yang ditagihkan pada Tahun 4, Entitas A akan memiliki hak kontraktual ini yang tanpa syarat untuk menerima kompensasi atas biaya input yang lebih tinggi yang terjadi pada Tahun 3 dari atau atas arahan regulator, tanpa menanggung risiko kredit dari pelanggan atau risiko permintaan. Regulator menanggung risiko bahwa arus kas yang ditagih dari pelanggan tidak mencukupi untuk memulihkan selisih biaya input akibat risiko kredit atau penurunan permintaan.
- (b) fakta bahwa selisih biaya input tersebut dapat dipulihkan melalui tarif regulasian yang ditagihkan kepada pelanggan tidak mengubah hak kontraktual Entitas A untuk menerima kas dari regulator atas selisih biaya input tersebut. Metode pembayaran hanya merupakan persoalan bentuk.

CI288. Entitas A mengakui haknya untuk menerima kas dari regulator yang terkait dengan selisih biaya input sebesar Rp100 yang timbul pada Tahun 3 sebagai aset keuangan. Entitas A juga menyimpulkan bahwa tidak terdapat hak dan kewajiban tersisa yang timbul dari perjanjian konsesi jasa yang memenuhi definisi aset regulatori atau liabilitas regulatori dalam DE PSAK 120.

Contoh 26—Batasan suatu perjanjian regulatori

CI289. Contoh 26 mengilustrasikan persyaratan DE PSAK 120 untuk menentukan batasan suatu perjanjian regulatori ketika entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan:

- (a) untuk menyediakan barang atau jasa regulatori selama periode terbatas; dan
- (b) untuk menerima kompensasi atas aset regulatori yang belum dipulihkan atau membayar kompensasi atas liabilitas regulatori yang belum dipenuhi pada saat berakhirnya perjanjian regulatori.

Pola fakta

CI290. Entitas A tunduk pada suatu perjanjian konsesi jasa. Perjanjian tersebut mensyaratkan Entitas A untuk menyediakan barang atau jasa regulatori selama 30 tahun. Entitas A beroperasi di suatu yurisdiksi di mana perjanjian konsesi jasa diperbarui melalui proses tender publik yang sangat kompetitif.

CI291. Perjanjian konsesi jasa menetapkan bahwa pada saat perjanjian berakhir, Entitas A berhak menerima kompensasi dari regulator atau operator baru atas setiap saldo yang belum dipulihkan, termasuk aset regulatori. Regulator memiliki diskresi dalam menentukan jenis kompensasi yang akan diterima Entitas A pada saat berakhirnya perjanjian tersebut.

CI292. Entitas A mengakui aset regulatori yang terkait dengan liabilitas pensiun dengan menerapkan DE PSAK 120. Entitas A memperkirakan bahwa aset regulatori tersebut akan menghasilkan jumlah yang belum dipulihkan pada akhir perjanjian konsesi jasa.

Analisis

CI293. Entitas A mengukur aset regulatori yang terkait dengan liabilitas pensiun dengan memasukkan seluruh estimasi arus kas masa depan yang berada dalam batasan suatu perjanjian konsesi jasa. Entitas A menentukan arus kas tersebut dengan mempertimbangkan DE PSAK 120 paragraf PP73–PP84.

CI294. Entitas A menilai apakah arus kas dari tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan di masa depan berada dalam Batasan suatu perjanjian konsesi jasa dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP74. Secara khusus, Entitas A menilai apakah entitas memiliki:

- (a) hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori pada suatu tanggal di masa depan; dan
- (b) hak kini yang dapat dipaksakan untuk memulihkan aset regulatori atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk memenuhi liabilitas regulatori melalui tarif regulasian yang akan ditagihkan kepada pelanggan di masa depan.

CI295. Entitas A menentukan bahwa entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori selama jangka waktu 30 tahun dari perjanjian konsesi jasa. Entitas A juga mempertimbangkan proses penawaran baru yang disyaratkan pada akhir jangka waktu 30 tahun tersebut. Entitas A menentukan bahwa entitas tidak memiliki hak kini yang dapat dipaksakan maupun kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk menyediakan barang atau jasa regulatori setelah berakhirnya jangka waktu 30 tahun tersebut.

CI296. Entitas A menilai ketentuan dalam perjanjian konsesi jasa yang terkait dengan penentuan tarif regulasian. Entitas A menyimpulkan bahwa entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk memulihkan aset regulatori atau kewajiban kini yang dapat dipaksakan untuk memenuhi liabilitas regulatori dengan menambahkan atau mengurangi jumlah dalam penentuan tarif regulasian yang akan ditagihkan sampai dengan Tahun 30.

CI297. Entitas A juga menilai apakah entitas memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima kompensasi pada saat berakhirnya perjanjian atas setiap jumlah yang belum dipulihkan pada akhir Tahun 30. Entitas A menyimpulkan bahwa, jika perjanjian konsesi jasa dihentikan pada akhir periode pelaporan karena alasan selain kegagalan entitas untuk melaksanakan kinerja sebagaimana ditetapkan dalam perjanjian, entitas akan memiliki hak kini yang dapat dipaksakan untuk menerima kompensasi.

CI298. Entitas A menyimpulkan bahwa seluruh estimasi arus kas masa depan yang timbul dari aset regulatori atau liabilitas regulatori berada dalam batasan perjanjian. Estimasi arus kas masa depan tersebut mencakup arus kas yang timbul dari aset regulatori yang terkait dengan liabilitas pensiun setelah berakhirnya jangka waktu 30 tahun dari perjanjian konsesi jasa.

CI299. Oleh karena itu, Entitas A memasukkan dalam pengukuran aset regulatori yang terkait dengan liabilitas pensiun seluruh estimasi arus kas masa depan yang timbul dari pemulihan aset regulatori tersebut, termasuk arus kas dari kompensasi pada saat penghentian perjanjian regulatori.

KLASIFIKASI, PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

CI300. Contoh 27A–28 mengilustrasikan persyaratan khusus klasifikasi, penyajian dan pengungkapan dalam DE PSAK 120.

Contoh 27A—Rekonsiliasi aset regulatori dan liabilitas regulatori—agregasi berdasarkan jenis unsur

CI301. Contoh 27A mengilustrasikan bagaimana entitas menerapkan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan rekonsiliasi dari jumlah tercatat awal hingga jumlah tercatat akhir aset regulatori dan liabilitas regulatori.

CI302. Contoh ini juga mengilustrasikan bagaimana entitas menerapkan persyaratan DE PSAK 120 untuk agregasi dan disagregasi informasi dengan mempertimbangkan fakta dan keadaan entitas.

Pola fakta

CI303. Entitas A beroperasi dalam sektor transmisi listrik di Wilayah X. Selama Tahun 1, Entitas A mengakui aset regulatori dan liabilitas regulatori.

Analisis

CI304. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP95–PP97, Entitas A mempertimbangkan fakta dan keadaannya serta memutuskan untuk mengagregasikan informasi yang disyaratkan oleh DE PSAK 120 paragraf 72–73 berdasarkan jenis unsur yang terkait dengan aset regulatori dan liabilitas regulatori tersebut (sebagai contoh, varians biaya).

CI305. Tabel 27A.1 dan Tabel 27A.2 menunjukkan rekonsiliasi dari jumlah tercatat awal hingga jumlah tercatat akhir aset regulatori dan liabilitas regulatori Entitas A pada Tahun 1.

Tabel 27A.1—Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori				
<i>Dalam Rp</i>	Varians biaya	Insentif kinerja	Pensiun	Total
Saldo awal jumlah tercatat	7.800	570	9.000	17.370
<i>Laba atau rugi</i>				
Pembentukan (<i>origination</i>)	7.500	370	6.250	14.120
Pemulihan	(6.000)	(200)	(1.500)	(7.700)
Penghasilan bunga regulatori	150	20	250	420
Komponen lain ^(a)	—	40	4.000	4.040
<i>Penghasilan komprehensif lain</i>				
Pengukuran kembali ^(b)	—	—	2.000	2.000
<i>Perubahan yang tidak memengaruhi laba rugi atau penghasilan komprehensif lain</i>				
Kombinasi bisnis ^(c)	50	—	300	350
Saldo akhir jumlah tercatat	9.500	800	20.300	30.600
(a)	Komponen lain mencakup: (i) Rp40 terkait dengan pengukuran kembali aset regulatori yang terkait dengan insentif kinerja; dan (ii) Rp4.000 terkait dengan perubahan dalam batasan atas perjanjian regulatori.			
(b)	Saldo yang termasuk dalam penghasilan komprehensif lain berkaitan dengan pengukuran kembali program pensiun imbalan pasti, yang dimasukkan dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan PSAK 219. Sesuai dengan DE PSAK 120 paragraf 64, Entitas A juga memasukkan penghasilan regulatori atau beban regulatori terkait dalam penghasilan komprehensif lain.			
(c)	Selama Tahun 1, Entitas A memperoleh pengendalian atas suatu bisnis regulasian dengan aset regulatori sebesar Rp350 dan liabilitas regulatori sebesar Rp40 (lihat Tabel 27A.2).			

Tabel 27A.2—Rekonsiliasi jumlah tercatat liabilitas regulatori				
<i>Dalam Rp</i>	Varians biaya	Insentif kinerja	Varians volume	Total
Saldo awal jumlah tercatat	(600)	(380)	(6.360)	(7.340)
<i>Laba atau rugi</i>				
Pembentukan (<i>origination</i>)	(3.800)	(175)	(4.614)	(8.589)
Pemenuhan	2.000	150	2.500	4.650
Beban bunga regulatori	(75)	(15)	—	(90)
Pengukuran kembali	—	(20)	—	(20)
<i>Perubahan yang tidak memengaruhi laba rugi atau penghasilan komprehensif lain</i>				
Kombinasi bisnis ^(a)	(40)	—	—	(40)
Saldo akhir jumlah tercatat	(2.515)	(440)	(8.474)	(11.429)
(a) Selama Tahun 1, Entitas A memperoleh pengendalian atas suatu bisnis regulasian dengan liabilitas regulatori sebesar Rp40.				

Contoh 27B—Rekonsiliasi aset regulatori dan liabilitas regulatori—agregasi berdasarkan jenis aktivitas dan jenis unsur

CI306. Contoh 27B mengilustrasikan bagaimana entitas menerapkan persyaratan DE PSAK 120 untuk mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan rekonsiliasi dari jumlah tercatat awal hingga jumlah tercatat akhir aset regulatori dan liabilitas regulatori.

CI307. Contoh ini juga mengilustrasikan bagaimana entitas menerapkan persyaratan DE PSAK 120 terkait dengan agregasi dan disagregasi informasi dengan mempertimbangkan fakta dan keadaan entitas.

Pola fakta

CI308. Entitas A beroperasi dalam dua sektor di Wilayah Y—transmisi listrik dan distribusi listrik. Selama Tahun 1, Entitas A mengakui aset regulatori dan liabilitas regulatori.

Analisis

CI309. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf PP95–PP97, Entitas A mempertimbangkan fakta dan keadaannya serta memutuskan untuk mengagregasikan informasi yang disyaratkan oleh DE PSAK 120 paragraf 72–73 berdasarkan jenis aktivitas (sebagai contoh, transmisi listrik) dan berdasarkan jenis unsur yang terkait dengan aset regulatori dan liabilitas regulatori tersebut (sebagai contoh, varians biaya).

CI310. Tabel 27B.1 dan Tabel 27B.2 menunjukkan rekonsiliasi dari jumlah tercatat awal hingga jumlah tercatat akhir aset regulatori dan liabilitas regulatori Entitas A pada Tahun 1.

Tabel 27B.1—Rekonsiliasi jumlah tercatat aset regulatori									
Dalam Rp	Transmisi listrik (TL)				Distribusi listrik (DL)				Total
	Varians biaya	Insentif kinerja	Pensiun	Total TL	Varians biaya	Insentif kinerja	Pensiun	Total DL	
Saldo awal jumlah tercatat	5.226	380	6.000	11.606	2.574	190	3.000	5.764	17.370
Laba atau rugi Pembentukan (origination)	5.025	250	4.190	9.465	2.475	120	2.060	4.655	14.120
Pemulihan	(4.020)	(135)	(1.000)	(5.155)	(1.980)	(65)	(500)	(2.545)	(7.700)
Penghasilan bunga regulatori	100	13	170	283	50	7	80	137	420
Komponen lain ^(a)	—	30	—	30	—	10	4.000	4.010	4.040
Penghasilan komprehensif lain									
Pengukuran kembali ^(b)	—	—	1.340	1.340	—	—	660	660	2.000
Perubahan lain yang tidak memengaruhi laba rugi atau penghasilan komprehensif lain									
Kombinasi bisnis ^(c)	50	—	300	350	—	—	—	—	350
Saldo akhir jumlah tercatat	6.381	538	11.000	17.919	3.119	262	9.300	12.681	30.600
(a)	Komponen lain mencakup: (i) Rp30 (Transmisi listrik) dan Rp10 (Distribusi listrik) yang terkait dengan pengukuran kembali aset regulatori yang terkait dengan insentif kinerja; dan (ii) Rp4.000 (Distribusi listrik) yang terkait dengan perubahan dalam batasan atas perjanjian regulatori.								
(b)	Saldo yang termasuk dalam penghasilan komprehensif lain berkaitan dengan pengukuran kembali program pensiun imbalan pasti, yang disajikan dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan PSAK 219. Sesuai dengan DE PSAK 120 paragraf 64, Entitas A juga memasukkan penghasilan regulatori atau beban regulatori terkait dalam penghasilan komprehensif lain.								
(c)	Selama Tahun 1, Entitas A memperoleh pengendalian atas suatu bisnis regulasian dengan aset regulatori sebesar Rp350 dan liabilitas regulatori sebesar Rp40 (lihat Tabel 27B.2).								

Tabel 27B.2—Rekonsiliasi jumlah tercatat liabilitas regulatori									
Dalam Rp	Transmisi listrik (TL)				Distribusi listrik (DL)				Total
	Varians biaya	Insentif kinerja	Varians volume	Total TL	Varians biaya	Insentif kinerja	Varians volume	Total DL	
Saldo awal jumlah tercatat	(400)	(255)	—	(655)	(200)	(125)	(6.360)	(6.685)	(7.340)
Laba atau rugi Pembentukan (origination)	(2.545)	(120)	—	(2.665)	(1.255)	(55)	(4.614)	(5.924)	(8.589)
Pemenuhan	1.340	100	—	1.440	660	50	2.500	3.210	4.650
Beban bunga regulatori	(50)	(10)	—	(60)	(25)	(5)	—	(30)	(90)
Pengukuran kembali ^(a)	—	(15)	—	(15)	—	(5)	—	(5)	(20)
Perubahan lain yang tidak memengaruhi laba rugi atau penghasilan komprehensif lain									
Kombinasi bisnis ^(b)	(40)	—	—	(40)	—	—	—	—	(40)
Saldo akhir jumlah tercatat	(1.695)	(300)	—	(1.995)	(820)	(140)	(8.474)	(9.434)	(11.429)
(a)	Jumlah sebesar Rp15 (Transmisi listrik) dan Rp5 (Distribusi listrik) terkait dengan pengukuran kembali liabilitas regulatori yang terkait dengan insentif kinerja.								
(b)	Selama Tahun 1, Entitas A memperoleh pengendalian atas suatu bisnis regulasian dengan liabilitas regulatori sebesar Rp40.								

Contoh 28—Klasifikasi dan penyajian aset regulatori dan liabilitas regulatori

CI311. Contoh 28 mengilustrasikan bagaimana entitas menerapkan persyaratan klasifikasi dan penyajian dalam DE PSAK 120 terhadap penyajian penghasilan regulatori dan beban regulatori dalam laporan kinerja keuangan serta penyajian aset regulatori dan liabilitas regulatori dalam laporan posisi keuangan.

Pola fakta

CI312. Contoh 28 mengasumsikan pola fakta yang sama dengan Contoh 27B. Contoh 27B mencakup aset regulatori yang terkait dengan hak Entitas A untuk memulihkan biaya pensiun pada periode mendatang. Entitas A mengoperasikan program pensiun yang tidak didanai dan membayar manfaat kepada karyawan ketika manfaat tersebut jatuh tempo. Perjanjian regulatori memberikan kompensasi kepada Entitas A atas biaya pensiun dalam penentuan tarif regulasian pada periode mendatang hanya ketika entitas membayar manfaat tersebut dan menyelesaikan kewajibannya berdasarkan program pensiun tersebut.

CI313. Untuk penyederhanaan, contoh ini:

- (a) mengasumsikan bahwa seluruh aset regulatori dan liabilitas regulatori dimiliki oleh entitas anak yang dimiliki sepenuhnya, sehingga tidak terdapat jumlah yang dapat diatribusikan kepada kepentingan nonpengendali;
- (b) tidak menyajikan laba per saham (dasar dan dilusian); dan
- (c) mengasumsikan bahwa tidak terdapat operasi yang dihentikan.

Analisis

CI314. Dengan menerapkan DE PSAK 120 paragraf 64, Entitas A memasukkan penghasilan regulatori atau beban regulatori yang terkait dengan pengukuran kembali program pensiun dalam penghasilan komprehensif lain.

CI315. Entitas A menyajikan laba atau rugi dan penghasilan komprehensif lain dalam dua laporan. Unsur penghasilan komprehensif lain yang dimasukkan dalam laporan yang menyajikan penghasilan komprehensif lain disajikan sebelum dampak pajak, dengan satu jumlah yang menunjukkan jumlah agregat atas pajak penghasilan yang terkait dengan unsur tersebut dalam setiap kategori penghasilan komprehensif lain.

CI316. Entitas A juga menyimpulkan bahwa ringkasan terstruktur yang paling berguna atas bebannya diperoleh dengan menyajikan, dalam kategori operasi pada laporan laba atau rugi, beban yang diklasifikasikan berdasarkan sifatnya.

CI317. Tabel 28.1 menunjukkan laporan laba atau rugi untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember Tahun 1. Tabel 28.2 menunjukkan laporan yang menyajikan penghasilan komprehensif, dan Tabel 28.3 menunjukkan laporan posisi keuangan untuk periode pelaporan yang sama.

Tabel 28.1—Laporan laba atau rugi untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember Tahun 1

<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 0
Pendapatan dari kontrak dengan pelanggan	440.000	420.000
Penghasilan regulatori (beban regulatori)	6.831	3.193
Pendapatan	446.831	423.193
Penghasilan operasi lainnya	8.937	8.464
Pembelian listrik	(113.366)	(108.639)
Biaya staf	(90.025)	(86.479)
Beban depresiasi dan amortisasi	(53.620)	(50.783)
Pemeliharaan	(38.166)	(42.950)
Beban operasi lainnya	(5.072)	(7.128)
Laba operasi	155.519	135.678
Bagian atas laba entitas asosiasi	7.090	4.700
Penghasilan investasi	11.608	11.029
Laba sebelum pendanaan dan pajak penghasilan	174.217	151.407
Beban bunga atas pinjaman dan liabilitas sewa	(12.000)	(14.750)
Beban bunga atas liabilitas pensiun dan provisi	(1.470)	(2.151)
Laba sebelum pajak penghasilan	160.747	134.506
Beban pajak penghasilan	(32.290)	(26.962)
Laba	128.457	107.544

Tabel 28.2— Laporan yang menyajikan penghasilan komprehensif untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember Tahun 1

<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 0
Laba	128.457	107.544
Penghasilan dan beban yang tidak akan direklasifikasi ke laba atau rugi:		
Keuntungan (kerugian) dari pengukuran kembali program pensiun imbalan pasti	(2.000)	(1.700)
Penghasilan regulatori (beban regulatori) yang terkait dengan pengukuran kembali program pensiun imbalan pasti	2.000	1.700
Bagian atas penghasilan komprehensif lain entitas asosiasi	702	302
Pajak penghasilan yang terkait dengan penghasilan dan beban yang tidak akan direklasifikasi ke laba atau rugi	(140)	(60)
Penghasilan komprehensif lain, setelah pajak	562	242
Total penghasilan komprehensif	129.019	107.786
Laba yang diatribusikan kepada:		
Pemilik entitas induk	102.766	86.035
Kepentingan nonpengendali	25.691	21.509
	128.457	107.544
Total penghasilan komprehensif yang diatribusikan kepada:		
Pemilik entitas induk	103.216	86.229
Kepentingan nonpengendali	25.803	21.557
	129.019	107.786

Tabel 28.3—Laporan posisi keuangan pada 31 Desember Tahun 1		
<i>Dalam Rp</i>	Tahun 1	Tahun 0
Aset		
Aset lancar		
Persediaan	33.190	28.140
Aset regulatori	3.060	1.730
Piutang usaha	92.445	106.440
Kas dan setara kas	202.160	180.570
Total aset lancar	330.855	316.880
Aset tidak lancar		
Aset tetap	824.228	833.500
<i>Goodwill</i>	90.800	91.200
Aset tak berwujud lainnya	57.820	58.750
Investasi pada entitas asosiasi	30.510	26.430
Aset regulatori	27.540	15.640
Total aset tidak lancar	1.030.898	1.025.520
Total aset	1.361.753	1.342.400
Liabilitas dan ekuitas		
Liabilitas jangka pendek		
Pinjaman	7.914	7.592
Liabilitas sewa	1.086	7.408
Provisi	5.000	4.800
Liabilitas regulatori	1.149	740
Utang usaha	85.267	91.890
Total liabilitas jangka pendek	100.416	112.430
Liabilitas jangka panjang		
Pinjaman	225.047	313.721
Liabilitas sewa	5.953	6.279
Liabilitas pensiun	20.300	9.000
Provisi	26.550	62.870
Liabilitas regulatori	10.280	6.600
Total liabilitas jangka panjang	288.130	398.470
Total liabilitas	388.546	510.900
Ekuitas yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk		
Modal saham	620.000	600.000
Saldo laba	272.957	164.500
Komponen lain dari ekuitas	12.646	21.200
Total ekuitas yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk	905.603	785.700
Kepentingan nonpengendali	67.604	45.800
Total ekuitas	973.207	831.500
Total ekuitas dan liabilitas	1.361.753	1.342.400

DRAF EKSPOSUR

NUMBERS

1	20	1	30	99202994542623498069450012319123912381238123812381238657248400013934919239324993414834823	3005141
2	20	2	324	0002139102319023300030010184123181238123812383830012300512312323123173617368374628346823243493	1293340
3	20	3	324	99202994542623498069450012319123912381238123812381238657248400013934919239324993414834823	3005141
4	20	4	324	00021391023190233000300101841231812381238123838300123005123123123173617368374628346823243493	1293340
5	20	5	324	99202994542623498069450012319123912381238123812381238657248400013934919239324993414834823	3005141
6	20	6	324	00021391023190233000300101841231812381238123838300123005123123123173617368374628346823243493	1293340
7	20	7	324	99202994542623498069450012319123912381238123812381238657248400013934919239324993414834823	3005141
8	20	8	324	00021391023190233000300101841231812381238123838300123005123123123173617368374628346823243493	1293340



Ikatan Akuntan Indonesia