



Transformasi Pengaturan Kerja Sama Operasi dan Usaha Ventura Menuju PSAP 19

(Studi Regulasi dan Perspektif KSAP)

Sang Ayu Arta Suryautami^{1*}, Zahra Nabhilatul Aqilah², I Wayan Prema Jiwantara³,
Sitti Zahra Meidina Putri⁴, Ilham Ma'ruf Priyanto⁵

¹⁻⁵ Politeknik Keuangan Negara STAN, Indonesia

*Penulis Korespondensi: ayu_4131230358@pknstan.ac.id

Abstract. *Purpose: This study aims to comprehensively analyze the transformation of regulations regarding Joint Arrangements (KSO) and Joint Ventures in light of PSAP 19, as well as to identify potential challenges associated with the transition to its implementation within the government sector. Method: Employing a descriptive-exploratory qualitative method—involving data collection through interviews with KSAP representatives and regulatory analysis—the study finds that pre-PSAP 19 regulations were fragmented, with accounting classifications determined more by the legal form of the collaborative vehicle than by the substance of the parties' rights and obligations. Results: The transformation leading to PSAP 19 was primarily driven by KSAP's efforts toward harmonization and convergence with international standards (IPSAS 37), though the government faces significant challenges in this transition. Implications: Future research should not only focus on the normative and conceptual aspects of PSAP 19 but also begin to empirically examine its implementation once the standard becomes effective. Novelty: As the implementation of PSAP 19 will take effect for the 2026 financial reporting period, this study addresses a research gap, serving as a valuable academic reference for understanding the dynamics of harmonizing government accounting standards with international standards.*

Keywords: IPSAS 37; Joint Arrangements; Joint Ventures; KSO; PSAP 19.

Abstrak. Tujuan: Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara komprehensif transformasi pengaturan KSO dan usaha ventura menuju PSAP 19, serta mengidentifikasi potensi tantangan transisi penerapannya di lingkungan pemerintah. Metode: Melalui metode kualitatif deskriptif-eksploratif dengan pengumpulan data wawancara narasumber KSAP dan analisis regulasi, penelitian menemukan bahwa pengaturan sebelum PSAP 19 bersifat parsial dan klasifikasi akuntansinya lebih ditentukan oleh bentuk hukum kendaraan kerja sama daripada substansi hak dan kewajiban para pihak. Hasil: Transformasi perumusan PSAP 19 ini utamanya digerakkan oleh harmonisasi dan konvergensi KSAP terhadap standar internasional (IPSAS 37) dengan beberapa tantangan yang signifikan yang akan dihadapi pemerintah. Implikasi: Penelitian mendatang disarankan tidak hanya berfokus pada aspek normatif dan konseptual PSAP 19, tetapi juga mulai menguji penerapannya secara empiris setelah standar tersebut efektif diterapkan. Kebaruan: Penerapan PSAP 19 yang baru akan efektif pada akuntansi dan pelaporan keuangan periode tahun 2026, penelitian ini ada untuk mengisi celah (gap reseach) sehingga dapat bermanfaat menjadi bahan rujukan akademis dalam memahami dinamika harmonisasi standar akuntansi pemerintah dengan standar internasional.

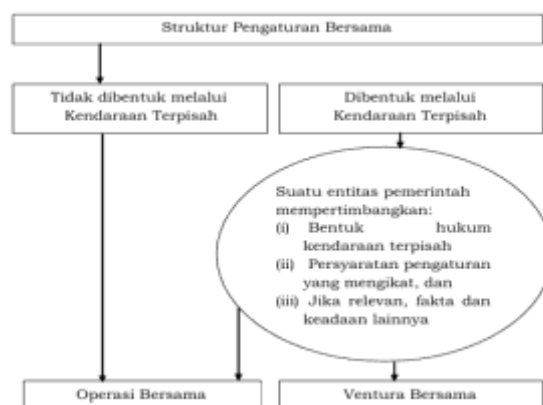
Kata kunci: IPSAS 37; KSO; Pengaturan Bersama; PSAP 19; Usaha Ventura.

1. LATAR BELAKANG

Penyelenggaraan akuntansi dan pelaporan keuangan sektor publik di Indonesia telah berlangsung sejak lama dan terus mengalami reformasi yang cukup signifikan. Mengingat skala pengelolaan keuangan negara yang semakin masif dan kompleks, proses ini membutuhkan aturan yang jelas dan mengikat. Oleh sebab itu, keberadaan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mutlak dibutuhkan untuk memastikan setiap entitas pemerintah mampu mengelola, mencatat, dan menghasilkan laporan keuangan yang akurat, transparan, dan dapat dipertanggungjawabkan kepada penggunaanya. SAP adalah standar yang memastikan bahwa laporan keuangan disusun untuk memenuhi persyaratan informasi keuangan yang berguna bagi

penggunanya berguna bagi penggunaanya (Arista et al., 2023). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menetapkan SAP sebagai dasar penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN dan APBD, sekaligus menguatkan peran Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Dengan demikian, pengembangan SAP secara berkelanjutan sangat penting untuk menjaga kualitas informasi keuangan pemerintah agar tetap relevan dengan dinamika pengelolaan keuangan negara dan daerah.

Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah tidak selalu menjalankan layanan publik secara mandiri. Sebagai ilustrasi, sebuah dinas kesehatan daerah tidak dinilai kinerjanya dari besarnya "keuntungan" yang diperoleh, melainkan dari seberapa baik anggaran yang tersedia dikelola untuk mendukung program pelayanan kesehatan masyarakat (Latifatunnisa, 2025). Terkadang, munculnya keterbatasan dalam pemenuhan sumber daya, kebutuhan pembangunan infrastruktur, tuntutan peningkatan kualitas layanan, serta karakteristik proyek tertentu dapat mendorong pemerintah untuk melakukan berbagai bentuk kerja sama dengan pihak lain. Kerja sama ini dapat dilakukan antarentitas pemerintah maupun antara pemerintah dan badan usaha swasta, tergantung pada tujuannya, seperti pembangunan infrastruktur, pemanfaatan aset, layanan publik, hingga pengembangan pada kegiatan ekonomi tertentu. Beberapa bentuk kerja sama yang umum diterapkan di lingkungan pemerintah yaitu Kerja Sama Operasi (KSO) dan usaha ventura. Dalam praktiknya, skema kerja sama tersebut menimbulkan konsekuensi akuntansi terkait pembagian hak, kewajiban, sumber daya, risiko, dan hasil dari suatu kerja sama. Oleh karena itu, kehadiran Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAP) 19 memberikan kerangka komprehensif terkait identifikasi hingga klasifikasi Joint Arrangements (JA) atau pengaturan bersama. PSAP 19 telah ditetapkan melalui PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA NOMOR 123 TAHUN 2024 pada 31 Desember 2024 dan berlaku efektif untuk laporan keuangan periode tahun 2026.



Gambar 1. Klasifikasi Pengaturan Bersama.

Sumber: PMK Nomor 123 Tahun 2024

Menurut PSAP 19, klasifikasi pengaturan bersama dilakukan untuk menentukan hak dan kewajiban para pihak berdasarkan struktur pengaturan yang dibuat. Namun, sebelum penetapan PSAP 19, KSO dan usaha ventura belum diatur dalam standar khusus mengenai pengaturan bersama. Hal ini sering menimbulkan perbedaan pemahaman dalam menentukan pengakuan, pengukuran, penyajian, serta pengungkapan transaksi mengenai kerja sama. Kebutuhan inilah yang mendorong KSAP menyusun PSAP 19 sebagai wujud transformasi akuntansi dan pelaporan keuangan sektor publik di Indonesia, sekaligus langkah harmonisasi menuju standar internasional, yaitu International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 37 tentang Joint Arrangements.

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 111 tentang Pengaturan Bersama, yang sebelumnya bernomor PSAK 66, pengaturan bersama merupakan pengaturan yang melibatkan dua pihak atau lebih yang memiliki pengendalian bersama, dan dapat berbentuk operasi bersama maupun ventura bersama (Asmarani, 2025). Pengertian operasi bersama dalam PSAK 111 memiliki kemiripan substansial dengan pengertian KSO yang selama ini digunakan dalam praktik pengadaan barang dan jasa pemerintah, khususnya pada sektor jasa konstruksi yang memerlukan modal besar sehingga mendorong para pelaku usaha untuk bekerja sama. Berdasarkan PSAK 111, operasi bersama diartikan sebagai pengaturan bersama yang mengatur bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama atas pengaturan tersebut memiliki hak atas aset dan kewajiban terhadap liabilitas yang terkait dengan pengaturan itu. Dalam konteks akuntansi pemerintahan, isu KSO relevan terutama pada entitas Badan Layanan Umum (BLU), di mana PSAP 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan BLU mengatur bahwa pendapatan yang berasal dari kerja sama operasi diakui berdasarkan asas neto, dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang menjadi hak mitra KSO (Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, 2025).

Pada masa transisi, proses seperti identifikasi kontrak, penelaahan substansi perjanjian, penentuan ada atau tidaknya pengendalian bersama, hingga klasifikasi KSO atau usaha ventura dapat menjadi kendala bagi instansi pemerintah. Kondisi ini menimbulkan pertanyaan mengenai bagaimana pandangan KSAP dalam merumuskan dan menyempurnakan standar tersebut secara bertahap, mulai dari riset, pembahasan substansi, exposure draft, serta pengumpulan masukan dari stakeholders guna meminimalkan hambatan di lapangan. Seiring dengan implementasi PSAP 19 yang baru mulai berlaku pada tahun 2026 ini, celah penelitian (research gap) masih terbuka lebar untuk dieksplorasi. (Hoesada, n.d.) menjelaskan dasar pemikiran PSAP 19 dalam perspektif swasta, bukan pemerintahan. Dwi Saputra et al. (2025) membandingkan antara PSAP dengan IPSAS namun masih secara umum, tidak terkhusus pada

PSAP 19 dan IPSAS 37. Analisis kerja sama pemerintah daerah sudah lebih dulu dijelaskan oleh Prasetya et al. (2020) namun hanya membahas mengenai manajemen aset, bukan perlakuan akuntansinya. Topik yang sama juga telah dibahas oleh Made Sri Wardani et al. (2025) dan (Rohmah & Husnurrosyidah, 2022), namun hanya berfokus pada suatu studi kasus terkait, bukan standar akuntansinya. Hambatan dan tantangan yang dihadapi pemerintah dalam implementasi PSAP juga telah dibahas oleh (Yulianti et al., 2025) di penelitiannya, namun tidak secara spesifik membahas mengenai KSO dan usaha ventura. Celah ini menunjukkan perlunya kajian yang menghubungkan antara perkembangan regulasi, proses penyusunan, hingga kesiapan penerapannya di lapangan. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara komprehensif mengenai pengaturan KSO dan usaha ventura sebelum PSAP 19, mengkaji transformasi pengaturan menuju PSAP 19 dari perspektif KSAP, serta mengidentifikasi potensi tantangan transisi dalam penerapan standar tersebut.

Dalam konteks akuntansi sektor publik, teori institusional relevan untuk menjelaskan mengapa negara melakukan harmonisasi atau penyesuaian standar akuntansi nasional dengan standar internasional seperti IPSAS. Teori institusional (*institutional theory*) menjelaskan bahwa perilaku organisasi dipengaruhi oleh tekanan institusional yang berasal dari regulasi, norma profesional, dan praktik umum yang dianggap sah dalam lingkungan bisnis (Arifin & Yusnaini, 2026). Teori Institusional menyatakan bahwa organisasi harus beradaptasi dengan norma-norma perilaku sosial yang dapat diterima oleh masyarakat sehingga organisasi dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (Pramudiati, 2019). Penyesuaian tersebut tidak hanya didorong oleh kebutuhan teknis akuntansi, tetapi juga oleh tekanan kelembagaan untuk meningkatkan legitimasi, transparansi, akuntabilitas, komparabilitas, dan kredibilitas pelaporan keuangan pemerintah. (Schmidhuber et al., 2022) menunjukkan bahwa adopsi IPSAS secara global antara lain didorong oleh kebutuhan harmonisasi akuntansi sektor publik, peningkatan komparabilitas informasi keuangan, kredibilitas, modernisasi sistem akuntansi, dan internasionalisasi. Oleh karena itu, *Institutional theory* digunakan untuk menjelaskan transformasi pengaturan kerja sama pemerintah dari ketentuan sebelumnya menuju PSAP 19 yang mengadopsi dan menyesuaikan prinsip pengaturan bersama dengan perkembangan standar internasional, khususnya IPSAS 37 tentang Joint Arrangements.

Faithful representation merupakan salah satu karakteristik kualitatif fundamental dalam kerangka konseptual pelaporan keuangan, di samping relevansi (*relevance*). Konsep ini menuntut agar informasi keuangan merepresentasikan secara tepat apa yang hendak direpresentasikan, sehingga pengguna laporan keuangan dapat mengandalkan angka dan pengungkapan yang disajikan sebagai cerminan realitas ekonomi, bukan sekadar bentuk

hukum formal. Karakteristik fundamental ini juga ditegaskan sejalan dengan kualitas peningkatan berupa keterbandingan, ketepatan waktu, dan keterpahaman sebagaimana diatur dalam Kerangka Konseptual, di mana karakteristik kualitatif fundamental laporan keuangan meliputi relevansi dan keandalan (*faithful representation*). Hal ini menegaskan bahwa kebijakan akuntansi yang dipilih harus tetap menghasilkan informasi keuangan yang relevan serta mampu merepresentasikan kondisi ekonomi riil secara tepat (Rahmawati & Mutmainnah, 2026). PSAP 19 pada dasarnya mengarahkan pemerintah untuk memahami terlebih dahulu karakter pengaturan dan hubungan para pihak sebelum menentukan perlakuan akuntansinya. Dengan kata lain, penerapan PSAP 19 melalui analisis hak dan kewajiban tidak sekadar bertujuan menentukan klasifikasi akuntansi, tetapi memastikan bahwa laporan keuangan pemerintah merepresentasikan realitas ekonomi KSO secara *faithful*, sehingga informasi yang dihasilkan lebih transparan, relevan, dan dapat digunakan untuk menilai akuntabilitas pemerintah.

2. METODE

Desain Penelitian

Desain pada penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan jenis penelitian deskriptif-eksploratif. Pendekatan ini dipilih untuk menggali, memahami, dan mendeskripsikan fenomena perubahan regulasi akuntansi sektor publik secara mendalam. Dengan desain tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara komprehensif mengenai pengaturan KSO dan usaha ventura sebelum PSAP 19 hingga transformasi dan tantangan dalam perspektif KSAP.

Sumber Data Penelitian

Data Primer

Data primer diperoleh secara langsung melalui wawancara semi-terstruktur secara daring kepada dua narasumber sebagai perwakilan dari KSAP. Data primer tersebut berupa pernyataan narasumber mengenai pandangan mereka terhadap proses transformasi menuju PSAP 19 dan tantangan yang mungkin akan terjadi pada masa transisi. Pemilihan narasumber dilakukan secara purposive sampling, yaitu penentuan informan berdasarkan pertimbangan tertentu yang sesuai dengan kriteria, diantaranya: (1) anggota aktif KSAP, dan (2) pernah atau masih terlibat dalam proses penyusunan PSAP 19. Jumlah informan yang diwawancarai sebanyak dua orang. Untuk menjaga etika penelitian, seluruh narasumber telah menyatakan bersedia disebutkan identitasnya dalam *consent form* yang terlebih dahulu memberikan persetujuan melalui form kesediaan narasumber (*consent form*). Profil narasumber penelitian disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Profil Narasumber.

Nama Lengkap	Sebagai	Posisi/Jabatan
Achmad Fauzi, SE, M.Ak., Cert. IPSAS	N1	Anggota Kelompok Kerja KSAP 2026
I Putu Sukma Hendrawan, S.E., M.S.M., PFM., CPMA., CRMO	N2	Anggota Kelompok Kerja KSAP 2026

Sumber: diolah Penulis (2026)

Data Sekunder

Data sekunder diperoleh dari penelusuran dokumen dan literatur yang relevan seperti draf PSAP 19, IPSAS 37, literatur mengenai pengaturan bersama, konvergensi standar internasional, hingga tantangan pada implementasi standar baru. Data sekunder digunakan sebagai dasar penyusunan kerangka konseptual dan sebagai pembanding dalam menafsirkan temuan wawancara.

Pengumpulan Data

Pengumpulan data primer dilakukan melalui wawancara semi-terstruktur. Teknik ini dipilih karena peneliti telah menyiapkan panduan pertanyaan yang disusun berdasarkan 16 kode instrumen, namun tetap memberikan keleluasaan untuk mengajukan pertanyaan lanjutan (*probing*) apabila terdapat jawaban narasumber yang perlu diperdalam. Dengan demikian, arah wawancara tetap terjaga sesuai kerangka penelitian tanpa membatasi narasumber dalam menceritakan pandangannya. Panduan wawancara terdiri atas 15 butir pertanyaan yang mencakup pertanyaan pembuka mengenai profil dan kontribusi narasumber dalam proses transformasi PSAP 19, pertanyaan inti yang menggali pandangan narasumber untuk menjawab rumusan masalah nomor dua dan tiga, serta pertanyaan penutup yang bersifat evaluatif dan terbuka.

Teknik Analisis

Teknik analisis dalam penelitian ini dibagi menjadi berdasarkan jenis data dan rumusan masalah yang diteliti. Untuk menjawab rumusan masalah pertama mengenai perkembangan konsep dan perlakuan akuntansi sebelum PSAP 19, peneliti menggunakan teknik analisis isi (*content analysis*) terhadap data sekunder berupa dokumen regulasi. Analisis isi dilakukan secara sistematis melalui tiga langkah utama, yaitu inventarisasi dokumen peraturan kerja sama terdahulu (seperti PSAK KSO, PMK BLU, dan PP BMN/D), kategorisasi komponen akuntansi (definisi, pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan), serta analisis komparatif untuk memetakan ketidakseragaman istilah dan kekosongan standar (*gap analysis*) pada rezim sebelum PSAP 19. Sementara itu, untuk menjawab rumusan masalah kedua mengenai proses transformasi regulasi dan rumusan masalah ketiga mengenai tantangan masa transisi, data primer hasil wawancara semi-terstruktur bersama dua narasumber KSAP diolah menggunakan

teknik analisis tematik (*thematic analysis*). Tahapan yang dilakukan meliputi pembacaan transkrip, ekstraksi unit data ke dalam kode instrumen, initial coding, pengelompokan kode menjadi kategori, merumuskan tema, hingga penarikan kesimpulan dengan membandingkan tema antarnarasumber guna menghasilkan temuan penelitian yang utuh dan akuntabel.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Perkembangan konsep dan perlakuan akuntansi pengaturan bersama (*Joint Arrangements*) dalam sektor publik sebelum penerapan PSAP 19.

Kerja sama antarentitas bukanlah fenomena baru dalam praktik pengelolaan keuangan negara. Sejak lama pemerintah pusat maupun pemerintah daerah telah menjalin berbagai bentuk kerja sama, mulai dari pengelolaan aset bersama, kerja sama antardaerah, kerja sama dengan badan usaha milik negara maupun swasta, hingga penyertaan modal pada badan usaha patungan. Namun sebelum terbitnya Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 19 tentang Pengaturan Bersama, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan belum memiliki satu standar khusus yang secara komprehensif mengatur bagaimana kerja sama semacam itu seharusnya dinilai, diklasifikasikan, dan dicatat dalam laporan keuangan pemerintah (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2024).

Ketiadaan Standar Khusus dan Kerangka Penilaian Baku

KSAP sebelumnya belum memiliki satu standar khusus yang secara komprehensif mengatur evaluasi, klasifikasi, dan pencatatan kerja sama dalam laporan keuangan pemerintah. Entitas pemerintah tidak memiliki pedoman baku untuk menilai keberadaan pengendalian bersama, menentukan apakah kerja sama tergolong KSO atau ventura bersama, serta memilih metode akuntansi yang mencerminkan substansi ekonominya

Perlakuan Akuntansi yang "Menumpang" pada Standar Lain

Karena ketiadaan pedoman khusus, transaksi kerja sama pemerintah pada praktiknya menumpang pada standar akuntansi lain yang sudah tersedia, seperti standar investasi, aset tetap, persediaan, konstruksi dalam pengerjaan, maupun kewajiban. Akibatnya, perlakuan akuntansi atas transaksi kerja sama yang secara substansi serupa dapat berbeda-beda antarentitas.

Klasifikasi Berorientasi Bentuk Hukum, Bukan Substansi Ekonomi

Penentuan jenis kerja sama pada masa itu cenderung didasarkan pada ada atau tidaknya kendaraan/badan hukum terpisah semata, tanpa dilakukan penilaian mendalam atas substansi hak dan kewajiban para pihak yang terlibat.

Metode Pencatatan Lama (Pola Terbalik)

Sebagaimana terungkap dalam ketentuan transisi PSAP 19, praktik pencatatan yang berlaku sebelumnya adalah sebagai berikut: (1) Ventura Bersama (*Joint Ventures*): Dicatat menggunakan metode konsolidasi proporsional, di mana entitas mengakui bagian proporsionalnya secara langsung atas setiap pos aset dan kewajiban entitas kerja sama dan menggabungkannya ke laporan keuangan sendiri. (2) Operasi Bersama (*Joint Operations*): Dicatat menggunakan metode ekuitas, yaitu hanya mengakui satu akun investasi tunggal tanpa merinci komponen aset dan kewajiban individual yang menjadi hak dan tanggung jawabnya secara langsung

Praktik Kerja Sama Publik yang Luas Tanpa Kriteria Uniform

Meskipun belum ada kriteria penilaian yang baku, praktik kerja sama antarentitas di sektor publik sebenarnya telah lama berlangsung dalam berbagai bentuk. Contohnya meliputi kerja sama antardaerah (berdasarkan PP No. 28 Tahun 2018), kerja sama layanan BLU rumah sakit, kerja sama penelitian lembaga riset dengan perguruan tinggi, hingga penyertaan modal/investasi langsung pemerintah.

Transformasi dari Ketentuan Sebelum PSAP 19 Menuju PSAP 19

Latar Belakang Transformasi

Kedua narasumber menegaskan bahwa konvergensi dengan IPSAS merupakan pemicu utama penyusunan PSAP 19. Sebagaimana disampaikan oleh N1, "Salah satu beberapa hal yang menjadi trigger... KSAP saat ini sedang dalam proses konvergensi dengan International Public Sector Accounting Standards, banyak sekali standar-standar di IPSAS yang memang kita harus catch up." Pernyataan ini dikuatkan oleh N2 yang secara eksplisit membedakan pola penyusunan PSAP 19 dari standar lain: "Kalau PSAP 19 itu memang yang utama memang ya convergence to IPSAS... standar lain pendorongnya itu adalah temuan BPK atau rekomendasi BPK... tapi kalau PSAP 19 itu memang yang utama ya convergence to IPSAS." Selain itu, berkembangnya transaksi pemerintah yang bercorak korporasi, seperti penerbitan sukuk, surat utang, dan aktivitas investasi, turut menciptakan kebutuhan akan pengaturan akuntansi yang sebelumnya belum tersedia. Dengan demikian, transformasi PSAP 19 tidak hanya merespons kebutuhan domestik, tetapi juga merupakan bagian dari upaya menyesuaikan SAP dengan perkembangan standar internasional dan karakter transaksi pemerintah yang semakin kompleks.

Kondisi Pengaturan Sebelum PSAP 19

Pada saat yang sama, PSAK KSO yang pernah berlaku di sektor privat telah dicabut. Kondisi tersebut menyebabkan belum tersedianya kerangka yang seragam untuk menilai apakah suatu perjanjian merupakan joint arrangement atau mengandung *joint control*. Kondisi tersebut juga tercermin dalam praktik pengelolaan investasi pemerintah sebelum PSAP 19. Salah satu contoh yang disampaikan narasumber adalah kerja sama (Jakarta Industrial Estate Pulogadung) JIEP dan (Surabaya Industrial Estate Rungkut) SIER yang melibatkan pemerintah pusat dan pemerintah daerah dengan kepemilikan masing-masing sebesar 50%. Sebagaimana disampaikan N2, "Enggak ada PSAP 19, ya udah itu pokoknya investasi aja dan kemudian menggunakan equity method, tanpa sebelumnya harus kita assess dulu apakah ada joint arrangement." Temuan ini menunjukkan bahwa rezim sebelum PSAP 19 belum memberikan kerangka penilaian yang memadai untuk menjadikan keberadaan pengendalian bersama sebagai dasar awal dalam menentukan perlakuan akuntansi.

Dasar Pertimbangan Konseptual dan Perubahan Substansi

Aspek paling substansial dari transformasi ini terletak pada perubahan paradigma dalam mengidentifikasi dan mencatat kerja sama. PSAP 19 menempatkan pengendalian bersama (*joint control*) sebagai kriteria utama untuk menentukan apakah suatu pengaturan termasuk dalam cakupan standar. Apabila pengendalian bersama tidak terpenuhi, pengaturan tersebut dikecualikan dari PSAP 19. Sebagaimana ditegaskan oleh N1, "Kriteria utamanya itu beberapa pihak ini mempunyai pengendalian secara bersama-sama... ketika tidak ada pengendalian secara bersama-sama, ya dikecualikan dari PSAP ini." Dengan demikian, klasifikasi tidak semata-mata didasarkan pada istilah yang digunakan dalam perjanjian, melainkan pada substansi pengaturan, hak dan kewajiban para pihak, aktivitas relevan, serta mekanisme pengambilan keputusan. Kedua narasumber juga menilai PSAP 19 sebagai standar yang berbasis prinsip (*principle-based*) dan relatif ringkas. PSAP 19 tidak mengatur seluruh bentuk kerja sama pemerintah secara spesifik dan tidak menetapkan secara tersendiri seluruh ketentuan pengakuan, pengukuran, dan penyajian. Setelah suatu pengaturan diidentifikasi sebagai pengaturan bersama, perlakuan atas unsur laporan keuangan yang timbul tetap mengikuti PSAP yang relevan. Sebagaimana dijelaskan oleh N1, "PSAP 19 ini hanya meng-capture salah satu bentuk kerja sama pemerintah... hanya lebih condong ke pengungkapan. Kriteria pengakuan, penyajian, itu menginduk pada PSAP masing-masing." Dengan demikian, PSAP 19 berfungsi terutama sebagai kerangka untuk mengidentifikasi pengaturan bersama dan mengatur pengungkapan, sedangkan pengakuan, pengukuran, dan penyajian mengikuti standar terkait seperti PSAP 06, PSAP 07, dan PSAP 09

Harmonisasi dengan IPSAS dan Standar Sektor Privat

Transformasi menuju PSAP 19 merupakan bagian dari agenda harmonisasi dan konvergensi SAP dengan standar akuntansi sektor publik internasional. IPSAS 37 menjadi salah satu referensi utama dalam penyusunan pengaturan mengenai joint arrangements. Selain IPSAS, penyusunan PSAP 19 juga mempertimbangkan keterkaitannya dengan standar sektor privat, khususnya PSAK 66 mengenai pengaturan bersama. Sebagaimana disampaikan N2: "Ada IPSAS yang jadi basisnya... mirip banget dengan apa yang ada di IPSAS dan mirip banget dengan apa yang ada di PSAK 66." Dengan mempertimbangkan kedua sumber tersebut, PSAP 19 dapat dipandang sebagai bentuk harmonisasi yang tidak hanya mengejar kesesuaian dengan standar internasional, tetapi juga mempertahankan keselarasan dengan perkembangan standar akuntansi di Indonesia.

Pada akhirnya, transformasi menuju PSAP 19 diarahkan pada dua tujuan utama. Pertama, membangun kepatuhan dan konsistensi penerapan standar di antara seluruh entitas pemerintah. Sebagaimana dinyatakan N2, "Goals-nya pertama ya kepatuhan atas standar... seluruh entity yang menggunakannya... patuh dengan standar ini dan konsisten dalam menerapkannya". Kedua, memperkuat akuntabilitas dan transparansi pelaporan keuangan pemerintah. Sebagaimana ditegaskan N1, "Goals ultimate-nya KSAP kan sebenarnya untuk sebagai wujud accountability... pemerintah harus menyajikan selengkap mungkin... part of bentuk dari transparansi." Dengan adanya kerangka yang lebih jelas untuk mengidentifikasi pengaturan bersama dan pengendalian bersama, diharapkan transaksi dan kejadian keuangan yang timbul dari pengaturan bersama dapat dilaporkan secara lebih konsisten dan dapat dibandingkan antar entitas pemerintah.

Tantangan Pemerintah dalam Masa Transisi Penerapan PSAP 19

Kesulitan Interpretasi Bahasa Standar yang Bersifat Principle Based

Struktur PSAP 19 memang berbeda dari PSAP lain karena standar ini banyak mengatur definisi dan kriteria, kemudian langsung beralih pada kewajiban pengungkapan tanpa mengatur pengakuan, pengukuran, maupun penyajian secara tersendiri, sebab ketiga hal tersebut tetap merujuk pada PSAP masing-masing pos. Kondisi tersebut menyebabkan kesulitan terutama pada tahap identifikasi awal, yaitu menentukan apakah suatu perjanjian kerja sama yang sedang berjalan memenuhi karakteristik "pengaturan bersama" dalam PSAP 19. Seperti yang disampaikan N2, "Memang problemnya di pembahasaannya sih. Karena memang bahasa Indonesia kan tidak seefisien bahasa Inggris ya. 'kendaraan terpisah' kan enggak enak dengarnya ya, tapi 'separate vehicle' enak dengarnya. Nah, itu problem tersendiri sih. Termasuk tadi, bagaimana dari satu kalimat kemudian kita translasi *properly* dan ya bisa komprehensibel

ya.” Hal ini menunjukkan bahwa keberadaan standar saja tidak otomatis menjamin implementasi yang efektif. Dengan kata lain, tantangan transisi bukan sekadar bagaimana pemerintah membaca PSAP 19, tetapi bagaimana prinsip-prinsip dalam PSAP 19 diterjemahkan menjadi pertanyaan praktis.

Beban Kajian Ulang atas Perjanjian Kerja Sama yang Telah Berjalan

Tantangan kedua bersifat lebih operasional dan berdampak langsung terhadap beban kerja entitas pemerintah pada tahap awal implementasi. N1 menjelaskan bahwa, “Nah, ini memang tahap implementasi awal itu akan sangat struggle ya, bagaimana pemerintah itu akan melihat kembali kegiatan-kegiatan atau perjanjian kerja sama yang selama ini ada.” Untuk setiap perjanjian tersebut, pemerintah harus menelaah setidaknya substansi kontrak, para pihak yang terlibat, hak suara atau hak pengambilan keputusan, aktivitas relevan dalam kerja sama, mekanisme persetujuan keputusan, hak para pihak atas aset, tanggung jawab terhadap kewajiban, serta keberadaan atau tidaknya entitas atau kendaraan terpisah. Hal ini menunjukkan bahwa beban transisi bukan sekadar persoalan administratif biasa, melainkan proses reassesmen menyeluruh yang berpotensi mengubah klasifikasi dan perlakuan akuntansi atas transaksi yang telah berjalan bertahun-tahun.

Kesiapan dan Kapasitas Sumber Daya Manusia

Tantangan SDM tidak semata-mata berhubungan dengan jumlah pegawai yang memahami akuntansi pemerintahan, tetapi dengan kemampuan mereka menggunakan pertimbangan profesional untuk menerjemahkan standar berbasis prinsip ke dalam fakta dan kondisi setiap kontrak. Hasil wawancara memperlihatkan bahwa pengguna membutuhkan lebih dari sekadar pengetahuan mengenai isi PSAP 19. Mereka harus memiliki kemampuan untuk membaca perjanjian, memahami substansi hak dan kewajiban, menentukan aktivitas relevan, mengidentifikasi mekanisme pengambilan keputusan, serta membedakan pengendalian bersama dengan bentuk kendali lainnya. Sebagaimana yang disampaikan oleh N1, “Namun kendala tadi antara resource dengan entitas pemerintah yang jumlahnya 500-an di pemda, belum lagi pemerintah pusat yang ada sekitar 100-an kementerian lembaga, nah itu kan memerlukan sumber daya yang besar tuh.” Besarnya jumlah entitas tersebut membuat sosialisasi secara langsung oleh KSAP menghadapi keterbatasan sumber daya. Karena itu, model sosialisasi yang hanya berupa penyampaian materi standar kemungkinan belum memadai. Kebutuhan pada masa transisi lebih mengarah pada pelatihan berbasis kasus, simulasi penilaian kontrak, penyusunan contoh pengaturan bersama, serta penyediaan frequently asked questions atau pedoman interpretatif.

Kebutuhan Payung Regulasi Formal sebagai Prasyarat Kepatuhan

Tantangan keempat bersifat legal-formal, yaitu ketergantungan penerapan PSAP 19 pada regulasi turunan di masing-masing tingkat pemerintahan. NI menyampaikan bahwa, “Karena kalau PSAP ini tidak diterapkan melalui peraturan perundangan, nanti dikhawatirkan tingkat kepatuhannya kurangnya ya, karena memang harus ditetapkan melalui peraturan perundangan.” Dalam praktiknya, penerapan PSAP 19 di pemerintah pusat baru efektif mengikat setelah dituangkan dalam kebijakan akuntansi turunan yang ditetapkan oleh Kementerian Keuangan, sementara di pemerintah daerah bergantung pada Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) sebagai regulasi turunannya. Tantangan pada klaster ini terletak pada potensi jeda waktu antara penetapan PSAP 19 melalui Peraturan Menteri Keuangan pada Desember 2024 dengan penerbitan regulasi turunan di masing-masing tingkat pemerintahan. Jeda tersebut, apabila berlarut, berpotensi memperlebar variasi kepatuhan dan konsistensi penerapan standar antarentitas selama masa transisi berlangsung.

4. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis regulasi dan wawancara dengan narasumber KSAP, dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut. Pertama, sebelum PSAP 19 diberlakukan, pengaturan mengenai KSO dan usaha ventura di sektor publik Indonesia bersifat parsial, tersebar pada berbagai regulasi teknis seperti ketentuan Badan Layanan Umum dan pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah, serta belum memiliki kerangka penilaian yang seragam untuk menentukan keberadaan pengendalian bersama. Akibatnya, entitas pemerintah cenderung mencatat kepentingannya dalam ventura bersama dengan metode konsolidasi proporsional dan kepentingannya dalam operasi bersama dengan metode ekuitas, sebuah pola yang justru berlawanan dengan substansi ekonomi masing-masing pengaturan. Klasifikasi kerja sama pada masa itu lebih banyak ditentukan oleh ada atau tidaknya kendaraan hukum terpisah, bukan oleh substansi hak dan kewajiban para pihak.

Kedua, transformasi menuju PSAP 19 pada dasarnya digerakkan oleh agenda konvergensi KSAP dengan IPSAS, khususnya IPSAS 37 tentang Joint Arrangements, dan bukan oleh temuan atau rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagaimana lazim mendasari penyusunan PSAP lain. Proses transformasi tersebut ditempuh melalui due process formal berupa kajian, penyusunan draf, public hearing/limited hearing, pertimbangan BPK, hingga penetapan melalui PMK Nomor 123 Tahun 2024. Secara substansi, KSAP menempatkan pengendalian bersama (*joint control*) sebagai kriteria utama penentu ruang lingkup standar dan mengarahkan pendekatan klasifikasi dari yang semula berorientasi pada

bentuk hukum kendaraan kerja sama menjadi berorientasi pada substansi hak dan kewajiban para pihak, sejalan dengan prinsip *faithful representation*. PSAP 19 juga disusun secara *principle-based* dan relatif ringkas, karena hanya mengatur identifikasi dan pengungkapan pengaturan bersama, sedangkan pengakuan, pengukuran, dan penyajiannya tetap merujuk pada PSAP terkait lainnya, dengan tetap mempertimbangkan karakteristik sektor publik Indonesia sebagai bentuk penyesuaian atas IPSAS 37.

Ketiga, hasil wawancara mengidentifikasi empat klaster tantangan utama yang berpotensi dihadapi pemerintah pada masa transisi penerapan PSAP 19, yaitu (1) kesulitan interpretasi bahasa standar yang bersifat *principle-based* dan padat istilah teknis, seperti "kendaraan terpisah"; (2) beban reassesmen menyeluruh atas perjanjian kerja sama yang telah berjalan untuk menilai ulang keberadaan pengendalian bersama; (3) keterbatasan kapasitas sumber daya manusia mengingat luasnya cakupan entitas pemerintah, yaitu sekitar 500 pemerintah daerah dan 100 kementerian/lembaga; serta (4) ketergantungan tingkat kepatuhan penerapan standar pada tersedianya regulasi turunan, baik kebijakan akuntansi pemerintah pusat maupun Peraturan Menteri Dalam Negeri di tingkat pemerintah daerah.

Secara keseluruhan, transformasi menuju PSAP 19 mencerminkan pergeseran paradigma akuntansi pengaturan bersama di sektor publik Indonesia dari pendekatan yang berbasis bentuk hukum kendaraan kerja sama menjadi pendekatan yang berbasis substansi ekonomi, sekaligus merupakan wujud tekanan institusional yang mendorong harmonisasi standar akuntansi pemerintahan nasional dengan standar internasional (Schmidthuber et al., 2022). Meskipun demikian, keberhasilan transformasi regulatif tersebut pada tataran implementasi masih bergantung pada kesiapan kapasitas sumber daya manusia serta ketersediaan payung regulasi turunan di seluruh tingkat pemerintahan.

Dari sisi penelitian selanjutnya, penelitian mendatang disarankan tidak hanya berfokus pada aspek normatif dan konseptual PSAP 19, tetapi juga mulai menguji penerapannya secara empiris setelah standar tersebut efektif diterapkan. Peningkatan kompetensi aparatur juga perlu diarahkan pada pelatihan berbasis kasus dan simulasi penilaian kontrak, mengingat kesiapan pemahaman aparatur merupakan salah satu faktor yang menentukan keberhasilan implementasi standar akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan Indonesia (Dewi & Handayani, 2025). Penelitian dapat mengukur tingkat pemahaman aparatur, kesiapan kelembagaan, ketersediaan regulasi turunan, serta tingkat kepatuhan entitas dalam mengidentifikasi, mengklasifikasikan, dan mengungkapkan pengaturan bersama. Selain itu, penelitian selanjutnya dapat menggunakan pendekatan kuantitatif maupun studi komparatif untuk membandingkan implementasi PSAP 19 pada pemerintah daerah dengan kapasitas

kelembagaan, sumber daya manusia, dan karakteristik kerja sama yang berbeda. Pendekatan tersebut penting untuk mengidentifikasi kesenjangan implementasi dan faktor-faktor yang memengaruhinya, sejalan dengan agenda penelitian mengenai implementasi standar akuntansi sektor publik yang menekankan pentingnya pengkajian lebih lanjut terhadap faktor kelembagaan dan konteks implementasi standar (Schmidhuber et al., 2022).

DAFTAR REFERENSI

- Arifin, J., & Yusnaini, Y. (2026). Kesesuaian atau sekadar formalitas? Analisis implementasi standar ISSB dalam integrated reporting perusahaan di Indonesia. 2(4), 829–839.
- Arista, D., Ziah, S. U., Eprianto, I., Cris, K., & Rachmat, P. (2023). Pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. 2, 1719–1729. <https://doi.org/10.55681/economina.v2i7.668>
- Asmarani, N. G. C. (2025). Pelaporan pengaturan bersama, terbit PMK PSAP berbasis akrual No. 19. *DDTCNews*. <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1808057/pelaporan-pengaturan-bersama-terbit-pmk-psap-berbasis-akrual-no-19>
- Dewi, A. N., & Handayani, M. (2025). Penerapan akuntansi akrual di instansi pemerintah: Tinjauan literatur dan tantangannya di Indonesia. 5(1), 147–162. <https://doi.org/10.31961/ijaaf.v5i1.15041>
- Dwi Saputra, T., Maharani Syahputri, D., Arista Sanjaya, M., Hidayah, N., & Dewi Mustika, A. (2025). Studi literatur perbandingan penerapan PSAP dan IPSAS untuk mengetahui efektivitas dalam sektor publik Indonesia (Comparative literature study of the application of PSAP and IPSAS to determine effectiveness in the Indonesian public sector). *Integrative Perspectives of Social and Science Journal*, 2(3), 5518.
- Hoesada, J. (n.d.). *Akuntansi kerja sama*.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2015). *IPSAS 37: Joint arrangements*.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2024). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 123 Tahun 2024*.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2025). *PSAP 19 tentang pengaturan bersama* [PowerPoint slides]. SlideShare. <https://www.slideshare.net/slideshow/psap-19-tentang-pengaturan-bersama-pptx/284068716>
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2026). *Standar akuntansi pemerintahan 2026*.
- Latifatunnisa, H. (2025, December 19). 9 karakteristik akuntansi pemerintahan, cek penjelasannya! *Cakrawala University*. <https://www.cakrawala.ac.id/blog/karakteristik-akuntansi-pemerintahan>
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Pramudiati, N. (2019). Kinerja pemda sebelum dan setelah penerapan SAP berbasis akrual. 10(1), 11–16.
- Prasetya, A., Musyarofah, S., & Haryadi, B. (2020). Analisis kerjasama pemanfaatan aset daerah. *InFestasi*, 16(1), 58–68. <https://doi.org/10.21107/infestasi.v16i1.6897>

- Rahmawati, K. S. R., & Mutmainnah, F. N. A. A. (2026). Perencanaan pelaporan keuangan dalam perspektif Ikatan Akuntan Indonesia untuk mencapai kualitas dan tujuan ekonomi. 2(2), 225–235.
- Rohmah, S. N. M., & Husnurrosyidah. (2022). *Analisis pengelolaan aset tetap daerah pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Pati*.
- Schmidhuber, L., Hilgers, D., & Hofmann, S. (2022). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. 119–142. <https://doi.org/10.1111/faam.12265>
- Wardani, N. M. S., Lestari, U. P., & Nugroho, H. (2025). Analisis pengelolaan barang milik daerah (BMD) pada Pemerintah Daerah Kabupaten Pandeglang. *Jurnal Akuntansi Terapan dan Bisnis*, 5(2). <https://doi.org/10.25047/asersi.v5i2.6300>
- Yulianti, J., Lestari, Simatupang, Y., & Nasirwan. (2025). Hambatan dan inovasi dalam implementasi standar akuntansi pemerintahan terhadap laporan keuangan Universitas Negeri Medan. *JINU*, 2(2), 790–797. <https://doi.org/10.61722/jinu.v2i2.4188>