

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Definisi dan Klasifikasi**

##### **2.1.1 Definisi dan Klasifikasi Beban Operasional**

Terdapat beberapa dasar hukum yang memuat definisi dan klasifikasi beban operasional, antara lain PSAP No.12 tentang Laporan Operasional dan PMK 225/PMK.05/2019. PSAP No. 12 merupakan lampiran dari PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Dalam menyusun laporan keuangan, pemerintah menerapkan prinsip-prinsip yang terkandung dalam SAP. Demi memberi kepastian yang lebih pada prinsip penyusunan dan penyajian laporan keuangan di tingkat pusat, pemerintah menerbitkan PMK 225/PMK.05/2019 sebagaimana telah diubah dengan PMK 234/PMK.05/2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat yang di dalamnya juga terkandung definisi dan klasifikasi beban operasional.

Definisi beban menurut PSAP No.12 dan PMK 234/PMK.05/2020 disusun dalam susunan kalimat yang hampir sama. Inti dari definisi beban menurut kedua dasar hukum tersebut ialah penurunan manfaat ekonomi atau

potensi jasa yang menurunkan ekuitas dan terjadi pada periode pelaporan. Penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa tersebut dapat berupa pengeluaran, konsumsi aset, atau timbulnya kewajiban.

Dalam hal pengklasifikasian, beban dikelompokkan berdasar klasifikasi ekonomi. Untuk pemerintah pusat, pengklasifikasian beban terdiri atas beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap atau amortisasi, beban transfer, dan beban lain-lain.

### **2.1.2 Definisi dan Klasifikasi Belanja Operasi**

Selain PSAP No. 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas dan PMK 234/PMK.05/2020 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan No. 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, belanja pemerintah juga diatur khusus dalam salah satu buletin teknis yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari SAP, yaitu Buletin Teknis No. 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah. Pada buletin teknis tersebut dijabarkan penjelasan mengenai teknik akuntansi terkait belanja pemerintah yang digunakan pengguna sebagai pedoman.

PSAP No. 2 berisikan informasi bahwa belanja merupakan semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara /Daerah (RKUN/RKUD) yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih (SAL). Pengeluaran tersebut terjadi di periode yang bersangkutan dan pemerintah tidak akan memperoleh kembali pembayarannya. Sementara itu, definisi belanja yang dituangkan dalam PMK 234/PMK.05/2020 yang mengubah PMK 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan

Akuntansi Pemerintah Pusat adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Belanja dikelompokkan berdasarkan klasifikasi ekonomi, yaitu pengelompokan belanja berdasarkan jenis belanja yang ditujukan untuk pelaksanaan aktivitas tertentu. Pengklasifikasian belanja berdasarkan jenis belanja untuk pemerintah pusat terdiri atas belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain.

Belanja operasi merupakan pengeluaran anggaran pemerintah pusat atau daerah yang digunakan untuk membiayai aktivitas sehari-hari dan memiliki manfaat jangka pendek. Sebagaimana yang dijelaskan dalam Buletin Teknis No. 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah, jenis belanja pemerintah pusat berdasarkan klasifikasi ekonomi yang termasuk belanja operasi adalah sebagai berikut.

1) Belanja pegawai

Belanja pegawai merupakan belanja kompensasi yang berupa uang maupun barang sebagai imbalan kepada pejabat negara, Pegawai Negeri Sipil (PNS), dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah yang belum berstatus PNS atas pekerjaan yang telah dilakukan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal. Contoh belanja pegawai adalah gaji dan tunjangan, honorarium, lembur, kontribusi sosial, dan lain-lain yang berhubungan dengan pegawai.

## 2) Belanja barang

Belanja barang merupakan belanja terkait pembelian barang dan jasa habis pakai untuk memproduksi barang dan jasa yang dipasarkan maupun tidak, pengadaan barang dan jasa yang akan diserahkan atau dijual kepada masyarakat, dan belanja perjalanan. Belanja barang dibedakan menjadi:

- a. Belanja barang dan jasa, yaitu pengeluaran yang antara lain digunakan untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari, pengadaan barang dan jasa yang secara langsung menunjang tugas pokok dan fungsi kementerian/lembaga, pengadaan inventarisasi kantor yang nilainya tidak memenuhi batas kapitalisasi minimum yang telah diatur oleh pemerintah, dan pengeluaran jasa non-fisik seperti pengeluaran untuk biaya pelatihan dan penelitian;
- b. Belanja pemeliharaan, yaitu pengeluaran yang dimaksudkan untuk mempertahankan aset tetap atau aset lainnya yang sudah dimiliki ke kondisi normal tanpa mempertimbangkan besar kecilnya jumlah belanja; dan
- c. Belanja perjalanan dinas, yaitu pengeluaran yang dilakukan untuk membiayai perjalanan dinas dalam rangka pelaksanaan tugas, fungsi, dan jabatan.

## 3) Belanja bunga

Belanja bunga merupakan pengeluaran untuk pembayaran bunga atas kewajiban penggunaan pokok utang yang dihitung berdasarkan posisi pinjaman jangka pendek atau jangka panjang.

#### 4) Belanja subsidi

Belanja subsidi merupakan pengeluaran pemerintah untuk membantu membiayai produksi produk/jasa yang dihasilkan perusahaan/lembaga tertentu supaya harga jualnya dapat dijangkau oleh masyarakat.

#### 5) Hibah

Hibah merupakan pengeluaran pemerintah berupa uang/barang maupun jasa yang diberikan kepada pemerintah atau pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus.

#### 6) Bantuan sosial

Belanja bantuan sosial merupakan pengeluaran pemerintah berupa uang/barang maupun jasa yang diberikan kepada masyarakat guna meningkatkan kesejahteraan masyarakat yang sifatnya tidak terus menerus dan selektif.

### **2.2 Pengakuan**

Sesuai dengan yang diamanatkan dalam UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, SAP merupakan dasar yang dijadikan pemerintah pusat maupun daerah sebagai pedoman dalam menyusun laporan keuangan. Terkait dengan pengakuan, SAP menyaratkan untuk menerapkan basis akrual. Basis kas masih tetap digunakan dalam menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Hal tersebut dilakukan sepanjang dokumen anggaran menggunakan basis kas dalam penyusunannya.

Komite Standar Akuntansi Pemerintah menjelaskan definisi pengakuan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (2021, 22), yaitu sebagai berikut.

Proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.

Hal yang perlu digaris bawahi adalah terdapat kriteria yang harus terpenuhi supaya suatu kejadian atau peristiwa dapat dicatat dalam pencatatan akuntansi untuk menjadi bagian dalam laporan keuangan. Adapun kriteria minimum yang harus terpenuhi meliputi adanya kemungkinan manfaat ekonomi yang masuk atau keluar entitas sehubungan dengan kejadian tersebut, nilai atas kejadian tersebut dapat diukur dengan andal, dan aspek materialitas<sup>1</sup> telah dipertimbangkan.

### **2.2.1 Pengakuan Beban Operasional**

Pengakuan beban dilakukan pada saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa, konsumsi aset, dan timbulnya kewajiban. Tiap-tiap kejadian tersebut merupakan salah satu syarat pengeluaran pemerintah dapat dicatat sebagai beban.

Manfaat ekonomi atau potensi jasa mengalami penurunan ketika terjadi konsumsi aset bersangkutan atau berlalunya waktu. Hal tersebut menandakan bahwa terjadi aliran keluar manfaat ekonomi yang merupakan salah satu kriteria minimum suatu kejadian dapat diakui. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa, antara lain: penyisihan piutang, penyusutan aset tetap, dan amortisasi.

---

<sup>1</sup> Informasi dianggap material apabila kesalahan penyajian terhadap informasi tersebut dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna.

Konsumsi aset terjadi pada saat terdapat pengeluaran kas kepada pihak ketiga yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset non-kas dalam kegiatan operasional pemerintah. Contohnya adalah pembayaran gaji pegawai, pembayaran perjalanan dinas, pembayaran hibah, pembayaran subsidi, dan penggunaan persediaan.

Timbulnya kewajiban terjadi ketika terdapat peralihan hak dari pihak lain kepada pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara. Beberapa hal yang mengakibatkan timbulnya kewajiban adalah adanya manfaat ekonomi dari pihak lain yang belum dibayar, akibat dari adanya perjanjian dengan pihak lain, atau karena ketentuan dalam peraturan perundang-undangan. Contohnya adalah ketika pemerintah menerima tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar.

### **2.2.2 Pengakuan Belanja Operasi**

Pengakuan belanja dilakukan pada saat terjadi pengeluaran dari rekening kas umum negara atau pengesahan dari bendahara umum negara. Pengembalian belanja atas belanja pada tahun anggaran berjalan diakui sebagai pengurang belanja pada tahun anggaran berjalan. Sedangkan pengembalian belanja atas belanja tahun anggaran yang lalu diakui sebagai penambah pendapatan lain-lain pada LRA.

### **2.3 Pengukuran**

Salah satu kriteria suatu peristiwa dapat diakui adalah pengukuran yang andal. Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (2021, 24) mendefinisikan, “Pengukuran adalah proses penetapan

nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.” Ada hal yang perlu menjadi perhatian, yakni nilai uang. Mata uang yang digunakan dalam pengukuran pos-pos laporan keuangan adalah rupiah. Maka, transaksi yang menggunakan mata uang asing harus dikonversi terlebih dahulu menjadi rupiah.

### **2.3.1 Pengukuran Beban Operasional**

Beban operasional merupakan salah satu komponen yang muncul dalam laporan operasional satker. Untuk itu, diperlukan pencatatan yang nilainya sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam dasar hukum yang berlaku, yaitu PMK 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat yang diubah dengan PMK No. 234/PMK.05/2020. Pengukuran beban operasional sebagai dasar pencatatan berbeda-beda untuk setiap jenisnya.

Beban pegawai dicatat sebesar resume tagihan belanja pegawai dan/atau tagihan kewajiban belanja pegawai. Dokumen sumber sebagai dasar pencatatan tersebut antara lain dokumen kepegawaian, daftar gaji, peraturan perundang-undangan, dan dokumen sumber lain yang menjadi dasar pengeluaran negara kepada pegawai yang telah disetujui oleh Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) atau Pejabat Pembuat Komitmen (PPK).

Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan berdasarkan nilai mutasi keluar persediaan. Jika terdapat selisih antara pencatatan dan hasil inventarisasi fisik, maka dilakukan penyesuaian. Inventarisasi fisik persediaan biasanya dilakukan di akhir tahun.

Beberapa jenis beban operasional memiliki dasar pengukuran yang hampir sama. Beban barang dan jasa, beban pemeliharaan, beban perjalanan dinas, beban barang untuk diserahkan kepada masyarakat, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, dan beban lain-lain dicatat sebesar resume tagihan atas masing-masing jenis beban dan/atau tagihan kewajiban pembayaran atas masing-masing jenis beban oleh pihak ketiga. Tagihan tersebut harus sudah disetujui oleh KPA/PPK.

Di antara beban-beban dengan dasar pengukuran yang sama sebagaimana dijelaskan di atas, terdapat beberapa jenis beban operasional yang dapat diukur dengan dasar pengukuran lain. Beban barang dan jasa dapat juga dicatat sebesar perhitungan akuntansi belanja modal yang nilainya tidak memenuhi batas kapitalisasi aset. Beban pemeliharaan dan beban barang untuk diserahkan kepada masyarakat dapat dicatat sesuai dengan nilai persediaan yang terpakai untuk keperluan terkait beban tersebut berdasarkan mutasi keluar persediaan.

Jenis beban operasional yang belum dijelaskan pada bagian sebelumnya memiliki perlakuan yang berbeda-beda terkait dengan pengukurannya. Pencatatan beban bunga adalah sebesar resume tagihan belanja bunga dan/atau perhitungan akuntansi secara akrual atas beban bunga yang belum jatuh tempo dan telah disetujui KPA/PPK. Beban transfer dicatat sebesar resume tagihan belanja transfer ke daerah dan dana desa dan/atau perhitungan estimasi kurang salur transfer yang peraturan dan ketentuannya belum ditetapkan.

Beban penyusutan dan amortisasi serta beban penyisihan piutang tak tertagih dicatat sebesar perhitungan akuntansi atas masing-masing jenis beban

tersebut. Perhitungan akuntansi beban penyusutan dan amortisasi didasarkan pada penyusutan setiap jenis aset tetap, baik dalam operasional maupun tidak dalam operasional selain tanah dan amortisasi aset tidak berwujud. Sementara itu, perhitungan akuntansi terkait beban penyisihan piutang tak tertagih sebagaimana dimaksud ialah perlakuan penyisihan piutang tidak tertagih dengan memperhatikan kualitas setiap piutang.

### **2.3.2 Pengukuran Belanja Operasi**

Pengukuran belanja dilakukan dengan didasarkan pada asas bruto dari nominal yang sesuai dengan dokumen sumber, yaitu SPM/SP2D atau dokumen pengeluaran negara yang dipersamakan dan/atau dokumen pengesahan belanja yang diterbitkan bendahara umum negara atau kuasa bendahara umum negara.

### **2.4 Pencatatan**

Pencatatan akuntansi merupakan perwujudan atas pengakuan suatu kejadian atau peristiwa yang dinilai dengan uang dalam pos-pos laporan keuangan. Terkait hal tersebut, diterbitkan PMK No. 212/PMK.05/2019 tentang Jurnal Akuntansi Pemerintahan Pada Pemerintah Pusat yang dimaksudkan sebagai pedoman dalam pencatatan akuntansi di lingkungan pemerintah pusat yang sesuai dengan SAP. Menurut PMK tersebut, jurnal akuntansi pemerintahan ialah media pencatatan yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan pemerintah.

Daftar kodifikasi<sup>2</sup> dan klasifikasi terkait transaksi keuangan yang disusun secara sistematis diwujudkan dalam bentuk bagan akun standar yang digunakan dalam jurnal akuntansi pemerintahan. Bagan akun standar berfungsi sebagai

---

<sup>2</sup> Kodifikasi yang dilakukan adalah berdasarkan segmen-segmen akun dalam siklus akuntansi.

pedoman dalam proses penyusunan laporan keuangan pemerintah, mulai dari perencanaan, penganggaran, pelaksanaan anggaran, hingga pelaporan. Ketentuan lebih lanjut mengenai kodifikasi yang digunakan dalam pencatatan transaksi keuangan pemerintah diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Perbendaharaan No. KEP-211/PB/2018 tentang Kodifikasi Segmen Akun pada Bagan Akun Standar.

#### 2.4.1 Pencatatan Beban Operasional

Dalam mencatat beban operasional, entitas akuntansi dan entitas pelaporan tingkat pusat dapat mengacu pada PMK 212 Tahun 2019 tentang Jurnal Akuntansi Pemerintah pada Pemerintah Pusat. Beban operasional dibukukan pada buku besar akrual. Transaksi beban operasional dapat dilakukan dengan mekanisme pembayaran langsung atau melalui uang persediaan di bendahara pengeluaran. Jurnal akuntansi terkait beban operasional adalah sebagai berikut.

1. Belanja yang tidak menghasilkan persediaan (*Expendable*)

Pada saat resume tagihan

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Beban (Expendable)	xxx	
	Belanja yang masih harus dibayar		xxx

Pada saat realisasi pembayaran

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Belanja yang masih harus dibayar	xxx	
	Ditagihkan ke entitas lain		xxx

## 2. Belanja yang menghasilkan aset BMN intrakomptabel<sup>3</sup>

Pada saat aset BMN diterima dan belum ada resume tagihan

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Persediaan/aset tetap/aset lainnya yang belum diregister	xxx	
	Ditagihkan ke entitas lain		xxx

Pada saat resume tagihan

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Utang yang belum diterima tagihannya	xxx	
	Belanja yang masih harus dibayar		xxx

Pada saat realisasi pembayaran

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Belanja yang masih harus dibayar	xxx	
	Ditagihkan ke entitas lain		xxx

Pada saat perekaman aset

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Persediaan/aset tetap/aset lainnya	xxx	
	Persediaan/aset tetap/aset lainnya yg belum diregister		xxx

### 2.4.2 Pencatatan Belanja Operasi

Belanja operasi dicatat pada buku besar kas. Belanja operasi hanya dicatat pada saat realisasi pembayaran atas belanja yang membebani kas negara. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan tingkat pusat dapat mengacu pada PMK 212 Tahun 2019 tentang Jurnal Akuntansi Pemerintah pada Pemerintah Pusat dalam hal pembukuan atas belanja operasinya. Jurnal akuntansi terkait belanja operasi adalah sebagai berikut.

<sup>3</sup> BMN intrakomptabel memiliki maksud perolehan aset yang menurut ketentuannya harus disajikan di neraca

1. Belanja yang tidak menghasilkan persediaan (*Expendable*)

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Belanja (Expendable)	xxx	
	Ditagihkan ke entitas lain		xxx

2. Belanja yang menghasilkan aset BMN intrakomptabel

Tanggal	Uraian	Debit	Kredit
	Belanja barang	xxx	
	Ditagihkan ke entitas lain		xxx

## 2.5 Penyajian

Untuk mengevaluasi sumber daya suatu entitas pelaporan, dibutuhkan informasi yang memadai mengenai keuangan entitas tersebut. Maka dari itu, penyajian atas informasi sebagaimana dimaksud penting untuk dilaksanakan dan diatur dalam suatu dasar hukum yang jelas. PSAP No. 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan merupakan pedoman pemerintah dalam penyajian laporan keuangannya. Dalam PSAP tersebut diungkapkan bahwa tujuan penyajian laporan keuangan pemerintah adalah untuk menyediakan informasi yang bermanfaat bagi pengguna sebagai dasar pengambilan keputusan dan menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

### 2.5.1 Penyajian Beban Operasional

Beban operasional disajikan dalam laporan yang termasuk dalam siklus akuntansi berbasis akrual, yaitu laporan operasional. Dalam menyajikan laporan operasional, suatu entitas pelaporan atau entitas akuntansi tingkat pusat dan daerah dapat berpedoman pada PSAP No. 12 tentang Laporan Operasional. Dalam PSAP tersebut diungkapkan bahwa laporan operasional (LO) bermanfaat untuk menyediakan informasi tentang seluruh kegiatan operasional yang berguna dalam

mengevaluasi pendapatan-LO dan beban yang timbul sebagai dampak dari diselenggarakannya suatu unit atau entitas pemerintahan secara keseluruhan.

### **2.5.2 Penyajian Belanja Operasi**

Belanja operasi disajikan dalam LRA sebagai pengeluaran belanja dan laporan arus kas sebagai arus kas keluar dari aktivitas operasi. Untuk menyajikan belanja operasi pada LRA, suatu entitas pelaporan atau entitas akuntansi tingkat pusat dan daerah dapat berpedoman pada PSAP No.02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas. Sedangkan untuk menyajikan arus kas keluar dari aktivitas operasi pada laporan arus kas, ketentuan yang dapat dijadikan pedoman adalah PSAP No. 03 tentang Laporan Arus Kas.

## **2.6 Pengungkapan**

Informasi mengenai keuangan entitas pelaporan perlu didukung oleh pengungkapan informasi penting lainnya untuk membantu pengguna dalam memahami laporan keuangan secara lebih luas. Pengungkapan tersebut diwujudkan dalam catatan atas laporan keuangan yang diatur dalam PSAP No. 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan. Pengungkapan untuk pos-pos dalam laporan keuangan diatur lebih lanjut dalam PSAP terkait tiap-tiap pos.

### **2.6.1 Pengungkapan Beban Operasional**

Untuk menghasilkan informasi yang andal dan relevan, beban operasional diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan (CaLK). Perincian, analisis, dan informasi material lainnya mengenai beban operasional harus diungkapkan secara sistematis. Entitas pelaporan atau entitas akuntansi tingkat

pusat dan daerah dapat mengacu pada PSAP No. 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan untuk mengungkapkan beban operasionalnya.

Perincian dan penjelasan terkait dengan beban operasional yang diungkapkan pada bagian penjelasan atas laporan operasional dalam CaLK meliputi perbandingan dengan periode lalu beserta penjelasannya, perincian lebih lanjut pengelompokan beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi, serta hal-hal lain yang penting untuk dijelaskan.

### **2.6.2 Pengungkapan Belanja Operasi**

Belanja operasi diungkapkan dalam CaLK pada bagian penjelasan atas laporan realisasi anggaran untuk pos belanja dan bagian penjelasan atas laporan arus kas dari aktivitas operasi. Ketentuan yang dapat dijadikan pedoman bagi entitas akuntansi atau entitas pelaporan tingkat pusat dan daerah dalam mengungkapkan belanja operasi adalah PSAP No. 4 tentang Catatan Atas Laporan Keuangan.

Penjelasan mengenai belanja operasional yang perlu diungkapkan pada bagian penjelasan atas laporan anggaran meliputi anggaran beserta realisasinya, persentase pencapaian, penjelasan atas perbedaan anggaran dengan realisasi, perbandingan dengan periode lalu, penjelasan atas perbedaan dengan periode lalu, perincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi, serta hal-hal lain yang penting untuk diungkapkan. Selain itu, terdapat beberapa hal mengenai belanja operasional yang juga perlu diungkapkan pada bagian penjelasan atas laporan arus kas. Hal-hal tersebut meliputi

perbandingan dengan periode lalu, penjelasan atas perbedaan periode berjalan dengan periode lalu, perincian lebih lanjut atas akun dalam aktivitas operasi, dan hal-hal lain yang penting untuk dijelaskan.